



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS VI – POETA PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JEOVÁ PEREIRA LIMA

**A CONTABILIDADE COMO SUPORTE PARA A FORMAÇÃO
DO PREÇO DE VENDA: Um estudo de caso em um
supermercado em Sertânia-PE.**

JEOVÁ PEREIRA LIMA

**A CONTABILIDADE COMO SUPORTE PARA A FORMAÇÃO
DO PREÇO DE VENDA: Um estudo de caso em um
supermercado em Sertânia-PE.**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba como requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Contabilidade de custos

Orientador: Prof. Me. José Humberto do N. Cruz.

MONTEIRO – PB

2019

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

L732c Lima, Jeova Pereira.

A contabilidade como suporte para a formação do preço de venda [manuscrito] : um estudo de caso em um supermercado em Sertânia-PE / Jeova Pereira Lima. - 2019.

63 p. : il. colorido.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2019.

"Orientação : Prof. Me. José Humberto do N. Cruz ,
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCHE."

1. Formação do preço de venda. 2. Contabilidade de custos. 3. Método de custeio variável. I. Título

21. ed. CDD 658.155 4

JEOVÁ PEREIRA LIMA

**A CONTABILIDADE COMO SUPORTE PARA A FORMAÇÃO
DO PREÇO DE VENDA: Um estudo de caso em um
supermercado em Sertânia-PE.**

Monografia apresentada ao departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba como requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.º José Humberto do N. Cruz.

Aprovada em: 04/06/2019

BANCA EXAMINADORA


Prof.º Me. José Humberto do N. Cruz

Universidade Estadual da Paraíba/Campus VI de Monteiro - Orientador


Prof.º Me. Ismael Gomes Barreto

Universidade Estadual da Paraíba/Campus VI de Monteiro – Examinador 1


Prof.º Dr. Mamadou Dieng

Universidade Estadual da Paraíba/Campus VI de Monteiro – Examinador 2

A Deus por sempre está presente em
minha vida e a minha família pelo
carinho, apoio e confiança
demonstrada, DEDICO.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pela vida e por tudo que me foi permitido, e principalmente por estar sempre presente em minha vida.

A minha família: Helena, minha querida mãe que dedicou sua vida aos filhos; Luiz (in memoria), meu querido pai quanta saudade; Gilmar, meu irmão meu pai e amigo; Tânia, minha irmã; meus sobrinhos, Francisco Miguel (in memoria), Luiz Antônio, Luiz Miguel e agora o meu sobrinho casula João Otávio por estar sempre ao meu lado deste o início até sempre eu sei que posso contar com vocês, agradeço eternamente.

Em especial a Juliane, minha amada esposa que admiro muito e meu amado filho Klayvert Jesus, que me enche de orgulho pela pessoa que é, e que tiveram muita paciência e sempre me incentivaram ao longo da minha vida, que representam segurança, paz e felicidade e dão sentido em minha vida, com todo amor e carinho meu muito obrigado.

Aos meus amigos de turma, em especial a Tales, Rafael e a Carlos que muito me ajudaram; meu muito obrigado pela amizade, paciência e convivência durante o curso de ciências contábeis.

Ao professor orientador desta monografia, Me. José Humberto N. Cruz, pelas valiosas contribuições neste trabalho, pela dedicação e amizade, meu muito obrigado.

A todos os professores do curso de ciências contábeis da UEPB em especial ao Me. Marônio do Rego pelos ensinamentos e atenção dedicada na longa jornada do curso de ciências contábeis, meu sincero agradecimento.

A Universidade Estadual da Paraíba, Poeta Pinto do Monteiro, por tudo que nos foi fornecido, o material para a realização deste trabalho, meu sincero obrigado.

“- Meu querido filho, jamais te deixarei nas horas da prova e do sofrimento. Quando viste, na areia, apenas um par de pegadas, eram as minhas. Foi exatamente aí que te carreguei no colo”.

(Pegadas na areia)

RESUMO

Num mercado globalizado e altamente competitivo estabelecer o preço de venda de um determinado produto não é tarefa fácil para o administrador, mas fundamental. E para que isso aconteça é necessário que estes gestores conheçam todos os gastos envolvidos nesse processo. Vários são os fatores que devem ser estudados para que a empresa garanta sua competitividade e retorno do capital investido, um deles é a formação do preço de venda. Para que esta formação aconteça de forma adequada, as entidades devem levar em consideração todos os custos e despesas envolvidos. Assim, o propósito da pesquisa é apresentar a contabilidade como suporte para a formação do preço de venda de um supermercado. Os procedimentos utilizados para realização da pesquisa foram exploração bibliográfica, de campo e estudo de caso, sendo classificada em exploratória e descritiva, e com uma abordagem qualitativa e quantitativa. Para atingir os objetivos propostos conceitos sobre os tópicos mais relevantes foram demonstrados no estudo, tais como, informações teóricas sobre contabilidade de custos, métodos de custeio e a formação do preço de venda. A técnica adotada para coleta dos dados foi a entrevista e pesquisa documental, com o intuito de obter informações sobre a organização. De acordo com os dados obtidos, foi possível calcular o preço de venda dos produtos selecionados pelos métodos de custeio absorção e variável. E por fim, foi demonstrado a confrontação entre os preços praticado pela organização e os calculados. Consequentemente, pode-se notar que o preço de venda praticado pela empresa aproxima-se do calculado pelo método de custeio variável. Observou-se que no custeio por absorção o preço de venda dos produtos fica com valor altíssimo, já que considera não só gastos fixos como também os custos e despesas variáveis. Assim sendo, os gastos fixos da organização deve ser estudados com atenção, pois os mesmos representam uma parcela exorbitante em relação ao faturamento.

Palavras- chave: Contabilidade de Custos. Formação do preço de venda. Ponto de equilíbrio.

ABSTRACT

In a globalized and highly competitive market setting the selling price of a particular product is not an easy task for the administrator, but fundamental. And for this to happen it is necessary that these managers know all the expenses involved in this process. Several factors must be studied in order for the company to guarantee its competitiveness and return on invested capital, one of which is the formation of the sale price. In order for this training to take place properly, entities must take into account all costs and expenses involved. Thus, the purpose of the research is to present accounting as support for the formation of the retail price of a supermarket. The procedures used to perform the research were bibliographic exploration, field and case study, classified in exploratory and descriptive, and with a qualitative and quantitative approach. To achieve the proposed objectives concepts on the most relevant topics were demonstrated in the study, such as theoretical information on cost accounting, costing methods and the formation of selling price. The technique used to collect the data was the interview and documentary research, in order to obtain information about the organization. According to the data obtained, it was possible to calculate the selling price of the products selected by the absorption and variable costing methods. And finally, the confrontation between the prices practiced by the organization and those calculated was demonstrated. Consequently, it can be noted that the selling price practiced by the company is close to that calculated by the variable cost method. It was observed that in absorption costs the sales price of the products is very high, considering not only fixed costs but also variable costs and expenses. Therefore, the fixed expenses of the organization must be studied carefully, since they represent an exorbitant part in relation to the billing.

Keywords: Cost accounting. Sales price formation. Break-even point.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Conceito de Custos.....	20
Quadro 2: Demonstração do Resultado pelo Custeio Variável.....	28
Quadro 3: Fluxo do Custeio Variável.....	29
Quadro 4: Características dos Métodos de Custeio.....	30
Quadro 5: Tipologia e Características do Ponto de Equilíbrio.....	33
Quadro 6: Componentes do Preço.....	36
Quadro 7: Fórmula do Mark-up.....	38
Quadro 8: Custo de Compra dos Produtos.....	41
Quadro 9: Mensuração do Custo de Aquisição.....	46
Quadro 10: Despesas Variáveis.....	47
Quadro 11: Ativo Imobilizado.....	48
Quadro 12: Depreciação Mensal e Representação sobre o Faturamento.....	49
Quadro 13: Outros Gastos Fixos.....	50
Quadro 14: Cálculo de Formação do Preço de Venda Utilizando o custeio Variável.....	52
Quadro 15: Formação do Preço de Venda dos Produtos por meio do Custeio Variável....	53
Quadro 16: Cálculo de Formação do Preço de Venda Utilizando o Custeio por Absorção.....	54
Quadro 17: Formação do Preço de Venda dos Produtos por meio do Custeio por Absorção.....	55
Quadro 18: Formação do Preço de Venda praticado pela organização Empresarial.....	56
Quadro 19: Confrontação: Preços Praticados e Preços Calculados.....	57
Quadro 20: Cálculo da margem de Contribuição.....	58

LISTA DE TABELA

Tabela 1: Análise da Margem de Contribuição Unitária.....	32
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC = custo baseado em atividade

C = custo de aquisição

CDFT = custo e despesa fixos totais

CFT = custo fixo total

CMg = custo marginal

COFINS = contribuição para financiamento da seguridade social

CPP = contribuição para seguridade social destinada a previdência social a cargo da pessoa jurídica

CSLL = Contribuição social sobre o lucro líquido

CT = custo total

CV = Custo variável

CVT = custo variável total

DV = despesa variável

EC = estimação de custos

FP = formação de preço

FPV = formação do preço de venda

GF = gasto fixo

ICMS = imposto sobre circulação de mercadorias

IPI = imposto sobre produtos industrializados

ISS = imposto sobre serviços de qualquer natureza

LD = lucro desejado

MC = margem de contribuição

PE = ponto de equilíbrio

PEC = ponto de equilíbrio contábil

PIS/PASEP = programa de integração social

PV = preço de venda

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	13
1.1 APRESENTAÇÃO DO TEMA.....	13
1.2 CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA.....	14
1.3 OBJETIVOS.....	14
1.3.1 Objetivo Geral.....	14
1.3.2 Objetivos Específicos.....	15
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	15
1.5 RELEVÂNCIA DA PESQUISA.....	15
1.6 METODOLOGIA.....	16
1.6.1 Coleta de Dados.....	17
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	18
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	18
2.2 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS.....	19
2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO.....	22
2.3.1 Custeio por Absorção.....	22
2.3.2 Custeio Baseado em Atividade (ABC).....	24
2.3.3 Custo Padrão.....	26
2.3.4 Custo Variável.....	28
2.4 ANÁLISE DO PONTO DE EQUILÍBRIO E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.....	31
3 FORMAÇÃO DO PREÇO.....	34
3.1 PREÇO DE VENDA.....	34
3.1.1 Mark-Up.....	38
3.2 PROCESSO DE ESTIMAÇÃO DE CUSTOS.....	39
3.3 POLÍTICA DE FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA EMPRESAS DO COMÉRCIO VAREJISTA.....	40
3.3.1 Cálculo do Custo da Compra dos Produtos.....	41
4 ESTUDO DE CASO.....	43

4.1 ANÁLISE DA EMPRESA E OS DADOS OBTIDOS.....	43
4.2 FAMÍLIAS DE PRODUTOS.....	44
4.3 RECONHECIMENTO DOS GASTOS.....	45
4.3.1 Custos e Despesas Variáveis.....	45
4.3.1.1 Custos de Aquisição dos Produtos.....	45
4.3.1.2 Despesas Variáveis.....	47
4.3.2 Gastos Fixos.....	47
4.3.2.1 Depreciação.....	48
4.3.2.2 Outros Gastos Fixos.....	50
4.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA UTILIZANDO OS MÉTODOS DE CUSTEIO VARIÁVEL E CUSTEIO POR ABSORÇÃO.....	51
4.4.1 Formação do Preço de Venda Utilizando o Custeio Variável.....	52
4.4.2 Formação do Preço de Venda Utilizando o Custeio por Absorção.....	54
4.5 CONFRONTAÇÃO ENTRE FORMAÇÃO DE PREÇOS: PRÁTICADOS E OS CALCULADOS POR MEIO DOS MÉTODOS DE CUSTEIOS.....	56
4.6 PONTO DE EQUILÍBRIO.....	58
5 CONCLUSÃO.....	60
REFERÊNCIAS.....	62

1. INTRODUÇÃO

Este tópico inicia-se com a apresentação do tema e caracterização do problema e tem a finalidade de demonstrar como um supermercado forma o preço de venda de seus produtos. Em seguida evidencia-se os objetivos geral e específicos bem como a delimitação e relevância da pesquisa. Por fim, a metodologia aplicada para desenvolver o estudo.

1.1 APRESENTAÇÃO DO TEMA

Diante das necessidades do mercado, o segmento varejista está sujeito aos desafios de transformação e adaptabilidade introduzidos pela economia globalizada, neste contexto a concorrência torna-se cada vez mais implacável, causando diminuição nas margens de lucro, o que torna a fixação do preço de venda uma técnica decisiva para o crescimento e a continuidade da empresa.

É perceptível, que diversas modificações ocorreram nos últimos anos e isso levou as empresas a procurarem novas estratégias para as tornarem mais competitivas no mercado, tornando comum que os administradores encontrem dificuldades para formar os preços de venda de seus produtos. Pois não basta apenas observar os gastos incorridos desde a compra até a venda da mercadoria e depois atribuir-lhe uma margem de lucro desejável. São, portanto considerados diversos fatores que interferem na formação, podendo-se distinguir: característica da demanda do produto, existência ou não de concorrentes, custos e despesas de fabricar, administrar e comercializá-lo, setor de atividade, qualidade do produto, controle de preço por órgãos reguladores e etc.

Sendo assim, por dependerem dessas variáveis, muitas empresas elaboram um método para determinar o preço de venda baseados em informações internas e externas, o que proporciona a diminuição dos riscos gerados por decisões equivocadas, pois quando os empresários conhecem o mercado e os custos produzidos pela organização torna-se mais fácil definir o preço para seus produtos.

Por ser uma das mais importantes decisões de uma organização encontram-se ligado a diversas áreas tais como: marketing, finanças e produção. Portanto, o propósito para formar o preço deve ser visto sob uma ótica abrangente e coesiva com o mercado de atividade.

Diante do exposto o trabalho apresentado tem como projeto de pesquisa demonstrar como o supermercado localizado em Sertânia- PE forma o preço de venda de seus produtos.

Desta forma, pode-se ao fim do trabalho concluir como a organização usa a informação contábil para formar o preço venda.

1.2 CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA

Atualmente num ambiente empresarial de grande concorrência onde as empresas varejistas estão introduzidas é imprescindível que haja uma preocupação em unir o fornecimento de produtos de alta qualidade com um preço competitivo. No entanto torna-se necessário que os empresários compreenda a relevância da contabilidade para a gestão de uma empresa, de modo que o compromisso de fornecer informações gerenciais permaneça no dia a dia da empresa.

Procurando desenvolver pesquisas que auxilie aos empresários a compreensão e aplicação do assunto apresentado dentro do âmbito organizacional e para que estes examinem cuidadosamente a política de formação de preço e as variáveis envolvidas na questão, busca-se compreender a formação de preço de venda de uma empresa, esta é a problemática a ser estudada neste trabalho.

Consequentemente, pesquisas realizadas a cerca deste tema, torna-se de grande significância para o progresso das organizações. Assim, o presente trabalho surgiu da necessidade de responder a seguinte questão: *Como um supermercado localizado em Sertânia- PE forma o preço de venda de seus produtos?* Problemática que será respondida com base em estudos de elementos adquiridos com a pesquisa e da leitura de conceitos e definições da literatura como suporte.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Apresentar uma proposta para formação do preço de venda em um supermercado localizado em Sertânia- PE.

1.3.2 Objetivos Específicos

À partir do objetivo geral disposto pretende-se responder os seguintes objetivos específicos:

- Descrever as principais famílias de produtos ofertados pela organização;
- Identificar os gastos de aquisição incorridos no processo de vendas;
- Empregar a ferramenta Mark-Up, na formação do preço de venda, utilizando o custeio variável ou direto e custeio por absorção.
- Confrontação dos preços de venda: pelos métodos variável, absorção e o preço praticado pela empresa.

1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

O trabalho limitou-se a conhecer e analisar os métodos utilizadas por um supermercado localizada em Sertânia-PE para formar o preço de venda de seus produtos, para tanto foram feitos levantamentos de informações contábeis usadas neste processo.

Assim, a pesquisa foi realizada no seguinte espaço de tempo: setembro de 2018 a maio de 2019, neste intervalo foram realizadas visitas ao estabelecimento e conversas informais com administrador, além destas, foram utilizados auxílios de livros, revistas e sites acadêmicos.

1.5 RELEVANCIA DA PESQUISA

A relevância do estudo no campo organizacional é significativa, principalmente para auxiliar na gestão das empresas, contribuindo assim, para um melhor entendimento e utilização do conhecimento sobre o processo de formação do preço de venda e para que esse possa transformar as organizações em ambientes capazes de gerar vantagens competitivas de médio e longo prazo.

Assim, os administradores precisam conscientizar-se de que formar o preço venda em um mercado altamente competitivo como o segmento varejista é uma das mais importantes estratégias de se manter no negócio, pois quando a empresa busca a maximização do lucro, esta precisa fixar um preço que seja compatível com o mercado, analisando todos os custos e

despesas incorridas neste processo de forma que possa aliar as estratégias de venda com a concorrência.

Dessa forma, aprofundar conhecimentos sobre a importância da fixação do preço de venda é tarefa extremamente importante para o sucesso empresarial. Com tudo, acredita-se que se a organização desenvolver apropriadamente os processos propostos terá chance de produzir maior lucratividade, e conseqüentemente, ampliar-se no mercado.

1.6 METODOLOGIA

Buscando atingir os objetivos deste trabalho foi desenvolvida uma estratégia metodológica. Pois é através da metodologia que a pesquisa é delineada, isto é o caminho escolhido em busca de atingir um fim proposto que relaciona a teoria com a vivência, originando o método. Para Marconi (2003) método é um conjunto de atividades sistemáticas que permite obter conhecimentos válidos e verdadeiros, identificando erros e ajudando os pesquisadores na tomada de decisões.

Os procedimentos técnicos para realização deste trabalho apresenta característica de exploração bibliográfica, de campo e estudo de caso. A pesquisa bibliográfica foi produzida a partir livros, referenciais teóricos publicados em documentos, artigos, dissertações e entrevista que possibilitará novos conhecimentos e entendimento sobre o tema em questão. Já o estudo de caso qualifica-se por estudar excessivamente uma situação real. Para Diehl e Tatim (2004, p.61) esse estudo refere-se a “um estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos de maneira que permite seu amplo e detalhado conhecimento”. Assim, esta pesquisa foi desenvolvida em um supermercado varejista do ramo de alimentos, localizado no município de Sertânia-PE.

Portanto, a pesquisa é classificada como exploratória e descritiva, que para SILVA (*apud* GIL, 2009, p.14) o objetivo do estudo descritivo é “descrever características de determinado fenômeno da natureza ou estabelecimento de variáveis”. E exploratória que de acordo com o autor citado anteriormente este tipo de pesquisa “busca apenas levantar informações sobre um determinado objeto, delimitando assim um campo de trabalho, mapeando as condições de manifestação desse objeto”. Assim, foram observadas informações contábeis sobre como a empresa varejista forma o preço de venda de determinados produtos analisando quais fatores influenciam nesse processo.

Quanto à abordagem do problema a pesquisa classifica-se em dois tipos: como quantitativo, conforme Richardson (*apud* MARCONI; LAKATOS, 2006, P. 269):

Caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde a mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas como coeficientes de correlação, análise de regressão etc.

E o qualitativo, caracterizado segundo Marconi e Lakatos (2006) por observar e explicar minuciosamente os dados coletados, traduzindo-os de forma mais detalhada. De acordo com Godoy (1995) existem algumas características para se reconhecer uma pesquisa qualitativa tais como: o investigador e o espaço como instrumento relevante para coleta de dados; caráter descritivo; enfoque indutivo.

1.6.1 Coleta dos dados

A técnica adotada para a coleta dos dados foi à entrevista e pesquisa documental. Que para Richardson (1999) a entrevista baseia-se na arte de falar e ouvir, desenvolvendo uma pequena comunicação entre o entrevistador e o entrevistado. Já a pesquisa documental para Marconi; Lakatos, (2008), baseia-se na coleta de informações fundadas em documentos, sendo estes escritos ou não, qualificando-se como fontes primárias.

Portanto, a entrevista proporcionou uma reprodução da imagem que o entrevistado tem de sua organização e possibilitou obter informações sobre a formação do preço de venda, não deixando de demonstrar algumas particularidades do supermercado.

A entrevista e pesquisa foi agendada e respondida pelo administrador do estabelecimento com o intuito de obter informações sobre a organização e seus custos. Em seguida, foram examinados registros impressos, tais como, notas fiscais (entrada e saída), folha de pagamento, entre outros documentos e relatórios da administração, para proporcionar e alcançar elementos fundamentais.

O roteiro de entrevista teve como objetivo buscar informação sobre o processo de formação do preço de venda e também demonstrar algumas particularidades do supermercado varejista localizado em Sertânia PE.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo pretende-se apresentar os principais conceitos e teorias utilizadas para a elaboração deste trabalho.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Até a revolução industrial século (XVIII), quase só existia a contabilidade financeira, foi a partir da necessidade de avaliar estoques nas indústrias que surgiu a contabilidade de custos. Pois, até então a apuração do resultado era tarefa extremamente simples e as transformações patrimoniais não eram tão complicadas como pareciam ser.

Segundo Martins (2003, P. 21):

A contabilidade de custos tem duas funções relevantes: o Auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos.

No tange a decisão, seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências compra ou produção etc.

Como as organizações no decorrer de seus processos necessitam de informações que sejam relevantes para o processo decisório, a contabilidade de custos torna-se uma importante ferramenta no controle e na tomada de decisão tendo como objetivo apurar o custo de um produto ou serviço, auxiliando os administradores no controle de suas atividades.

Assim, segundo Martins (2003, p.22) com a globalização e a competitividade das empresas os custos tornam-se necessários para a tomada de decisão, pois devido à concorrência, as empresas já não devem definir seus preços apenas baseados nos custos incorridos, mas também, com base no mercado em que atuam.

Segundo Leone (2000, p. 19-20), a contabilidade de custos exerce a função de fornece relatórios para várias áreas gerenciais da empresa, auxiliando na gestão das operações e na tomada de decisão.

De acordo com Michael Maher (2001.p.38) “A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que mede, registra e relata informações sobre custos”.

Diante do exposto pode-se notar a importância da contabilidade de custos na formação do preço de venda, pois se apresenta como um dos ramos da contabilidade que compreende os custos no que se refere a sua formação e mensuração. Porém é fundamental compreender os

resultados, os valores, o que torna imprescindível a prática ou o uso da contabilidade gerencial como parte integrante e suporte as decisões.

2.2 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

De acordo com Rodney wernke (2004, p.12-14) os custos classificam-se:

Quanto à tomada de decisão:

- ❖ Relevantes- são os que efetivamente são importantes ou contribuem na decisão tomada.
- ❖ Não relevantes- não dependem da tomada de decisão.

Essa especificação leva em conta apenas uma decisão a ser tomada e conseqüentemente válida somente para aquele propósito.

Quanto à identificação:

- ❖ **Custos diretos** - são aqueles cujo custo é facilmente apropriado aos produtos elaborados sem necessidades de rateios. Caso não haja produção esses não ocorrem, assim a matéria prima e a mão-de-obra são exemplos deste tipo de custo.
- ❖ **Custos indiretos** - são os que não podem ser alocados diretamente aos produtos, não se pode mensurar, para apropriar a um produto ou serviço é preciso rateá-lo. São os gastos que empresa utiliza para exercer suas atividades, não tendo relação direta com um produto preciso, assim envolve vários produtos ao mesmo tempo. São portanto considerados custos indiretos: o aluguel da fábrica, depreciação, salários da administração etc.

Quanto ao volume produzido:

- ❖ **Custos variáveis** - relaciona-se quanto ao volume de produção, quanto maior a produção maior serão os custos variáveis totais, ou seja, se a empresa gasta de matéria prima \$ 30 para produzir determinado produto, gastará \$ 3.000 se produzirem 100 unidades.
- ❖ **Custos fixos** - estes independem do volume de produção, são os custos que se mantêm constantes, mesmo quando há um aumento ou diminuição das unidades produzidas,

existindo independente da empresa produzir ou não. O aluguel da fábrica não aumentará ou mesmo diminuirá se a empresa produzir 100un ou não produzir nenhuma.

É importante ressaltar que os custos ainda podem ser classificados em custo marginal e custo total.

De acordo com Pindyck & Rubinfeld (1999, p.221) o custo marginal é “o aumento de custo ocasionado pela produção de uma unidade adicional do produto”. Ou seja, é o aumento do custo variável de produção por uma unidade extra, não há alteração do custo fixo.

Já o custo total, para Medeiros (2000, p.18) “é representado pela soma dos custos fixos e dos custos variáveis para vários níveis de produção”. Portanto, pode-se dizer que corresponde a todos os custos de elaboração global, aquele ligado aos setores e departamentos de produção.

As classificações apresentados acima são relevantes e indispensáveis na tomada de decisão da organização, pois as informações contábeis dependem do conhecimento destes termos associados aos produtos ou serviços, isto vai possibilitar conhecer se determinado produto é vantajoso ou não (Martins, 2003).

O quadro abaixo demonstra alguns dos principais conceitos definidos anteriormente, a fim de expor como os custos se comportam no curto prazo em relação às oscilações ocorridas nos sistemas produção.

QUADRO 1: Conceito de custos

CONCEITOS	IDENTIFICAÇÃO	COMPORTAMENTO TÍPICO EM CURTO PRAZO.
Custo Fixo Total	CFT	Não se modifica em função das quantidades produzidas é representado por uma reta paralela no eixo das quantidades.
Custo Variável Total	CVT	Aumenta em função dos aumentos das quantidades produzidas, mas não na mesma proporção. Inicialmente os aumentos são menos que proporcionais, possibilitando retribuições crescentes. A partir de certo nível, seus aumentos passam a ser mais que proporcionais, conduzindo a retribuições decrescentes.
Custo Total	$CT=CFT+CVT$	É a soma, para cada nível de produção, dos

		custos fixos e variáveis.
Custo Marginal	CMg	É o custo em que a empresa incorre para produzir uma unidade adicional.

Fonte: adaptado de Vatan (1995, p.112)

Ainda assim para a formação do preço de venda é necessário o conhecimento de outros conceitos básicos aplicados na contabilidade de custos que serão definidos segundo Carlos Ubiratam (2008 p. 13-16):

- **Gasto** – gera sacrifício financeiro quando a empresa compra um produto ou serviço qualquer. Esse sacrifício é representado por entrega de ativos (geralmente dinheiro). É um conceito vasto e é utilizado a todos os bens e serviços adquiridos.
- **Desembolso** – quando a empresa compra um bem ou serviço e posteriormente faz o pagamento pela transação realizada, este pode ser a vista ou de uma obrigação assumida anteriormente.
- **Investimento** – evidencia um gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos. Todos os sacrifícios pela compra de um produto ou serviço que são levados aos estoques da empresa para baixa ou amortização quando da sua venda, ou de seu consumo, ou de seu desaparecimento e até mesmo de sua desvalorização são classificados como investimentos.
- **Custo** – é um gasto relacionado ao dispêndio na operação. É o gasto utilizado para produzir outros bens e serviços. Um exemplo para um melhor entendimento é a energia elétrica que é considerada um gasto e passa imediatamente para custo quando da sua utilização no processo de produção.
- **Despesa** - é um gasto que está relacionado às áreas de administração, vendas e finanças.
- **Perda** - bem ou serviço consumido de forma involuntária e anormal.
- **Desperdícios** - são os gastos que ocorrem normalmente na produção ou geração de receita e que possam ser descartados sem prejuízo da qualidade ou quantidade dos produtos, serviços ou receitas geradas.
- **Custo de aquisição ou produção** – é o valor de entrada pela aquisição ou produção do bem ou serviço.

- **Custo de aquisição de materiais** – no momento que a empresa paga ao fornecedor e subtrai os impostos recuperáveis e posteriormente soma o valor que esta incorre para colocar os materiais em condições de uso.
- **Custo de produção** – inclui o custo para adquirir materiais, somado aos demais gastos incorridos na produção.

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Todos os métodos de custeio objetivam definir os gastos relativos aos bens ou serviços na produção de uma organização, atribuindo estes gastos a cada unidade elaborada ou serviço produzido.

De acordo Padoveze (2003, p. 327), métodos de custeio “é o processo de identificar o custo unitário de um produto ou serviço ou todos os produtos ou serviços de uma empresa.”

Entretanto para Osni Moura Ribeiro (2013, p.57) “existem vários sistemas que podem ser utilizados para o custeamento dos produtos: uns com fins específicos de alocar aos produtos os custos indiretos, e outros [...] para promover a composição do custo total dos produtos.”

Assim as organizações utilizam estes métodos para calcular o custo de seus produtos. Os mais utilizados são: o custeio por absorção, custeio ABC, custo padrão, custeio variável e custeio tradicional.

2.3.1 Custeio por Absorção

É o método de custeio que fundamenta-se na alocação de todos os custos em cada etapa da produção. Este tipo de custeio busca absorver todos os custos derivados do processo de produção e assim distribuí-los para um produto ou serviço elaborado.

Muitas são as formas em que os autores conceituam ou definem o método de custeio por absorção.

Martins (2003 p. 37) menciona este custeio como sendo “[...]” A apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção.”

Conforme Leone (2000), todos os custos referentes ao processo de fabricação são distribuídos para cada unidade produzida sejam diretos ou indiretos, fixos ou variáveis.

Para Crepaldi (1998, apud LUNKES, 2007 p.63), “o custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis, a produção e execução do período.” Assim, de acordo com o autor, todos os gastos necessários para produzir um produto, que vai desde a matéria prima consumida (CV) ao aluguel da fábrica (CF) serão absorvidos por cada unidade elaborada.

De acordo com Neves e Viceconti (2013, p.33) “o esquema básico do custeio por absorção é o demonstrado a seguir:”

- 1- Separação dos custos e despesas.
- 2- Apropriação os custos diretos e indiretos à produção realizada no período.
- 3- Apuração do custo dos produtos acabados.
- 4- Apuração do custo dos produtos vendidos.
- 5- Apuração do resultado.

Assim para os autores citados anteriormente o custeio por absorção caracteriza-se como processo de apuração de custos onde estes são rateados aos produtos. Assim o custo será absorvido quando for distribuído a cada produto, logo quando estes produtos forem vendidos terá absorvido totalmente a parcela de custos utilizada na produção do período.

O custeio por absorção é adotado pela contabilidade financeira por ser o único que atende aos princípios contábeis, por isso, é aceito para fins de balanço patrimonial e demonstração do resultado, o imposto de renda também o admite, sendo utilizado obrigatoriamente no Brasil.

Segundo Padoveze (2007, p.328) o custeio por absorção:

“Que é o mais utilizado por ser o critério fiscal e legal em praticamente todo o mundo, incorpora os custos fixos e indiretos industriais (Mão-de- Obra Indireta, Despesas gerais e Depreciações) aos produtos, traduzindo esses gastos em custo unitário através de procedimentos de rateio das despesas e alocação aos diversos produtos e serviços”.

Porém de acordo com Wernke (2004, p.21) “A principal desvantagem do custeio por absorção consiste na utilização dos rateios para distribuir os custos entre os departamentos e

ou produtos”. Pois, tal rateio poderá ser arbitrário na distribuição dos custos, favorecendo um produto e penalizando outro, adulterando o resultado.

Neste contexto, Santos (1990, p.34) argumenta que “o método de custeamento por absorção é falho em muitas circunstâncias, como instrumento gerencial de tomada de decisões, porque tem como premissa básica os rateios dos chamados custos fixos, que, apesar de se aparentarem lógicos, poderão levar a alocações arbitrárias e até enganosas”.

2.3.2 Custeio Baseado em Atividade (ABC)

O custeio por atividades denominado ABC, começou a ser estudado no Brasil em meados de 1989. Este modelo teve destaque com relação aos outros por apresentar características novas como os direcionadores de custo (elemento que estabelece o custo de uma atividade). O ABC tem como finalidade relacionar os custos diretamente às atividades. Assim, os recursos são consumidos pelas atividades realizadas e estas pelos produtos ou serviços.

Cogan (1999, p.43) cita Holmen (1995) expõe seis hipóteses que ancoram o custeio baseado em atividades. A primeira suposição é tida como as atividades para serem realizadas exigem recursos e estes geram custos. Em seguida, os produtos ou clientes consomem atividades. A terceira hipótese considera o ABC como o modelo que apenas consome recursos ao invés de gastar, desta forma este sistema custeio não mensura gastos, mas sim o consumo, entretanto para que haja uma redução nos custos é preciso modificação, com a finalidade de alcançar um alinhamento dos gastos com o consumo dos recursos utilizados. A quarta suposição considera que várias atividades podem ser medidas e que existem diversas razões para o consumo de recursos, como existe uma conexão os custos dos recursos e dos objetos, essa provoca o uso de diversos centros de custos, descartando a hipótese de apenas utilizar um centro de custo.

Um dos grandes progressos do custeio baseado em atividades foi reconhecer a mensuração de atividades, rateando os custos aos produtos, assim, para Medeiros (2000, p.28) essas medições podem ser organizadas da seguinte maneira, em uma escala hierárquica:

- Atividades em nível de unidades, que ocorrem cada vez que uma unidade é produzida;
- Atividade em nível de lote, que ocorrem cada vez que um lote de mercadorias é produzido;

- Atividades em nível de produto, que ocorrem como suporte no projeto de produção de cada diferente tipo de produto;
- Atividade em nível de facilidade, que ocorrem com as facilidades que dão suporte a um processo geral de fabricação.

Em seguida pressupõe-se que para cada centro de custos de atividade só haverá atividade de um dos quatro itens demonstrado acima.

Por último ressalta-se que os custos em seus respectivos centros de atividades são considerados como se variáveis fossem. Quando esta afirmação é relacionada com a quinta hipótese tem-se como resposta que somente os custos considerados fixos correspondem as atividade em nível de facilidades.

E conseqüentemente após suas afirmações Holmen (1995), mencionado por Cogan (1999, p.46), concluiu que o custeio baseado em atividades é mais bem utilizado como ferramenta de longo prazo, porque os consumos e gastos sofrem um alinhamento. Já a curto prazo os gastos geralmente não se modificam, e usar esta técnica como forma de prevê os custos de curto prazo é uma decisão equivocada, visto que os custos são decisões de gastos.

Padoveze (2007, p.331), argumenta que o ABC busca aperfeiçoar o custeio dos produtos por meio da correta medição dos custos fixos indiretos, através das atividades que geram tais custos.

Neste contexto, ABC pode ser visto como método de custeio que identifica o custo para cada tipo de evento ou transação realizada na empresa e este age como direcionador de custo. À medida que as atividades vão acontecendo os custos indiretos são transferidos para os produtos na proporção que cada um consome como recursos.

Berti (2007) expõe o custeio baseado em atividade como instrumento da administração de custos que propicia ter uma visão mais adequada dos custos por meio da análise dos eventos ou atividades dentro da organização e suas relações com os produtos.

De acordo com Leone (2000), as principais características do método de custeio ABC são definidas a seguir:

- Centrar seu trabalho na procura da análise mais abrangente das atividades;
- Determinar as despesas e os custos fixos para cada atividade;
- Alocar os direcionadores de custos as atividades atribuindo os custos aos produtos;

Martins (2003, p.286) evidencia duas formas que proporciona melhor análise dos custos, em primeiro lugar a forma vertical ou visão econômica de custeamento, com a definição de que os custos são apropriados aos produtos através das atividades executadas em

cada departamento, e posteriormente a análise horizontal com uma visão mais ampla de melhoramento dos processos, de forma que capta os custos dos processos por meio das atividades concluídas nos diversos departamentos funcionais.

Na forma vertical contempla uma visão exclusivamente funcional, restringindo-se somente a definição das atividades em relação a cada departamento.

Analisando a visão horizontal pode-se distinguir uma série de atividades organizadas e interligadas que forma um processo, executadas por vários departamentos dentro da organização. Assim, a análise horizontal possibilita que os procedimentos sejam mensurados, custeados e aprimorados, com melhoramento na realização das atividades.

De acordo com Martins (2003, p.287) os sistemas tradicionais traduzem os custos conforme a estrutura organizacional das empresas vista em muitos dos casos como estrutura funcional. Já em relação à visão horizontal o ABC tende a custear processos, sendo que esses são geralmente realizados entre departamentos, indo mais longe que organização funcional. Assim, o ABC pode ser considerado como um instrumento de análise do fluxo de custo, e quanto mais relações interdepartamentais houver nas organizações maiores serão as vantagens deste custeio.

2.3.3 Custo Padrão

Este método de custeio é predeterminado e considerado como suporte para o registro da produção antes da definição do custo efetivo. Do ponto de vista gerencial é o custo ideal para que os administradores possam medir a capacidade produtiva e analisar as alterações do custo.

Para Dubois, Kulpa e Souza, (2008) o custo padrão tem como finalidade estabelecer um custo e controlá-lo antes que sejam incorridos na produção, objetivando a prefixação dos custos que devem ocorrer, ou seja, antecipando-se aos custos para produzir um ou mais unidade.

Conforme os autores anteriormente mencionados existem algumas situações onde a aplicação deste método é mais vantajosa: Quando a indústria trabalha com produção de grande quantidade de produtos idênticos ou quando na produção contratada existe grande quantidade de unidades similares. Isso poderá acontecer através da utilização de orçamentos

operacionais, que utilizará como base o padrão de elementos e será usado em qualquer produção.

Segundo Padoveze (2007), o custo padrão apresenta as seguintes características demonstradas a seguir:

- Compõem-se de elementos físicos e monetários.
- Utiliza-se de dados e informações que devem acontecer no futuro.
- Deve ser cuidadosamente predeterminado, dentro de bases unitárias.
- Aplicável basicamente a operações repetitivas, servindo como medida predeterminada estável para processos e atividades organizacionais específicas.
- Deve servir como modelo de comparação ou meta

Ainda de acordo com Padoveze, os principais tipos de custo padrão são:

- *Custo- padrão ideal*: calculados de forma científica, utiliza todos os recursos produtivos para se alcançar um custo sem perdas em condições essenciais de produção com as melhores técnicas. Como há falhas ambientais, empresariais e de mercado provavelmente esta situação nunca ocorrerá.
- *Custo padrão corrente*: é fixado como base para todos os setores da organização, porém em nível que mesmo sendo ideais e com certa dificuldade de consecução possibilite seu atingimento. É o custo ideal, porém, adequado onde seu objetivo é atingindo.
- *Custo- padrão baseado em dados passados*: podem ser calculados através de padrões reais já existente com o propósito de que os dados anteriormente dispostos tenham relevância e que possam servir para parâmetro futuros.

Para Trevisan e associados (1992), a finalidade de se aplicar o método de custeio padrão é gerenciar os custos, controlá-los, através de metas definidas, assim pode-se corrigir os erros para melhor desempenho das atividades produtivas; apurar os desvios dos custos previsto e os custos de fato ocorridos e identificar os motivos dos desvios para que esses não ocorram. Em outras palavras esses custos são planejados de acordo com as operações previstas e realizadas buscando condições ideais de eficiência e volume.

Leone (2000, p. 286) evidencia que “o sistema de custo padrão não tem utilidade se for implantado solidariamente. Ele só fornece informações precisas se estiver acoplado a outro sistema de custeamento com base em custos reais”.

Portanto, este sistema de custo para ser eficiente precisa ser inserido junto a outro tipo de custeio, obtendo-se assim os custos reais. Dessa forma, há a possibilidade de uma verificação entre o custo padrão e os custos realizados.

2.3.4 Custeio Variável

Para Neves e Viceconti (2008), o custeio variável ou direto é uma forma de custeio que consiste em definir como custo de produção somente os custos variáveis incorridos no período. E conseqüentemente por já existirem independentemente de produção, os custos fixos, não são considerados como custos de produção do período.

Assim, os produtos elaborados, em elaboração e o custo dos produtos vendidos só irão conter os custos variáveis. Neste tipo de custeio a diferença entre as vendas líquidas e custo do produto vendido com as despesas variáveis é usada para se conhecer a Margem de Contribuição de cada produto. Os custos fixos e despesas fixas serão deduzidos da margem de contribuição para obter-se o lucro operacional líquido. Assim demonstrado logo abaixo.

Observe a demonstração de resultado pelo método de custeio variável segundo Neves e Viceconte (2014, p. 131).

QUADRO 2: Demonstração do Resultado pelo Custeio Variável

1. VENDAS BRUTAS
2. (-) DEDUÇÕES DE VENDAS
 - 2.1 Vendas Canceladas
 - 2.2 Abatimentos e Descontos Incondicionais Concedidos
 - 2.3 Tributos Incidentes Sobre Vendas
3. (=) VENDAS LÍQUIDAS
4. (-) CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS
 - 4.1 Estoque iniciais de Insumos e Produtos
 - 4.2 (+) Compras de Insumos
 - 4.3 (+) Outros Custos Variáveis
 - 4.4 (-) Estoques Finais de Insumos e Produtos
5. (-) DESPESAS VARIÁVEIS DE ADMINISTRAÇÃO E VENDAS
6. (=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO
7. (-) CUSTOS E DESPESAS FIXOS
8. (=) LUCRO OPERACIONAL LÍQUIDO

Fonte: Adaptado de Neves e viceconte (2014, p. 131)

Conforme Dubois, Kulpa e Sousa (2008, p. 131) é o método de custeio onde os custos fixos são inseridos diretamente ao resultado como se despesas fossem. Enquanto para

obtenção da margem de contribuição são levados em consideração apenas os custos e despesas variáveis. Para os autores a utilização da MC é uma das maiores vantagens deste método, pois se torna uma importante ferramenta na hora de tomar decisões como por exemplo: identificar o produto mais lucrativo ou escolher entre comprar um produto ou produzi-lo, fabricar ou terceirizar e etc.

Para Leone 2000, o custeio variável é inflexível, pois é indispensável à apuração dos custos incorridos na produção do período e seguidamente a isto, identificar quais os custos selecionados serão debitados aos custos dos produtos.

Assim conforme Leone (2000. P, 391-392):

“Para que um custo consiga chegar ao custo dos produtos, dos processos ou dos serviços é necessário que ele atenda a duas qualificações simultaneamente: 1. É necessário que ele seja diretamente relacionado ao objeto cujo custo está sendo apurado; e 2. É necessário que ele seja variável em relação a um parâmetro operacional representativo da operação que está sendo custeada”.

Portanto para se calcular o custo de um produto o ideal seria considerar todos os custos associado ao produto considerando somente os custos que varia no procedimento. Isto se torna essencial visto que o resultado poderá ser visto com convicção, evitando assim o máximo de distorções.

De acordo com Horngren (2000, p. 212) “o custeio variável considera como custos dos produtos não apenas os custos de fabricação diretos, mas também alguns indiretos...” Observe o quadro a seguir:

QUADRO 3: Fluxo do custeio variável

Custos a serem contabilizados	Custos a serem lançados nos estoques no balanço	Despesas na DRE
Material direto Mão-de-obra direta Despesas indiretas variáveis de fabricação	Lançados inicialmente nos estoques como custos não expirados	Tornam-se despesas quando os estoques são vendidos
Despesas indiretas fixas de fabricação		Tornam-se despesas imediatamente

Fonte :Adaptado de Horngren (2000, p.147).

O custeio variável tem importância significativa quando utilizado como instrumento gerencial para a tomada de decisão, principalmente para formar preço de venda de um produto. Outros exemplos podem ser citados tais como: análise-custo, grau de alavancagem

operacional, estudo da continuidade do produto. Ainda assim diante de tantas qualidades não é aceito pela auditoria externa e nem pela legislação do Imposto de Renda, isto porque ferem os princípios contábeis da confrontação, da realização da receita e o da competência, a razão disto é porque os custos fixos são considerados como despesas, independente dos produtos fabricados serem vendidos ou não. E estes princípios só reconhecem os custos associados aos produtos na medida em que estes são vendidos, pois é no momento da venda que se reconhece a receita e neste instante serão deduzidas todas as despesas para sua aquisição.

Após informações expostas sobre os métodos de custeio anteriormente apresentados, são demonstrados os principais métodos de custeio e suas características no quadro abaixo:

QUADRO 4: Características dos métodos de custeios

Método de Custeio	Características
Absorção	Atende a legislação fiscal; Permite a apuração do custo por centro de custos; Absorve todos os custos de produção, possibilitando assim a apuração do custo total de cada unidade.
Custeio Baseado em Atividades	Toma como base as atividades desenvolvidas na empresa; Inclui todos os custos nos produtos, por meio das atividades; Não é uma ferramenta eficaz para a gestão dos custos, pois é realizado o rateio de todos os custos fixos aos produtos o que poderá ocasionar distorções no resultado.
Variável ou Direto	Não se enquadra na legislação tributária para fins de avaliação de estoques; Não envolve rateios e critérios para alocação dos custos; Não utiliza os custos fixos para cálculo total dos custos; Exige classificação rígida entre custos variáveis e fixos.

Fonte: Adaptado Wernke (2004)

Com base nas informações do quadro acima, nota-se, que cada método de custeio aponta vantagens e desvantagens. O custeio por absorção mesmo sendo aceito pela legislação fiscal não é usado como ferramenta na tomada de decisão. Tal método pode evidenciar malformações nos resultados, por uso de rateio na alocação dos custos indiretos aos produtos.

Já no custeio baseado em atividades, identifica as atividades desenvolvidas na entidade empresarial, apropriando inicialmente os custos as atividades e em seguida aos produtos, com base na aplicação das atividades. E por último, o método de custeio variável é um equipamento gerencial manuseado pelos administradores, pois leva em consideração apenas os custos variáveis, sem dá importância a utilização do rateio para destinar os custos fixos, impossibilitando erros e distorções no resultado. O que leva a identificar a margem de contribuição.

2.4 ANÁLISE DO PONTO DE EQUILÍBRIO E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Para Dubois, Kulpa e Souza (2008, p.177) quando a organização conhece a constituição de todos os gastos e a formação dos preços dos seus produtos posteriormente saberá quantas unidades terá que vender de cada um deles para produzir lucro. Certamente para a empresa vender um determinado produto ocorrerão gastos de produção antes de iniciar a sua comercialização e, conseqüentemente, obter a sua receita. E assim, a empresa terá mais gastos do que receita ocorrendo dessa forma prejuízo.

Assim quando chegar determinado momento haverá certa quantidade vendida que definirá um ponto neutro onde o prejuízo será igual a zero, aí a empresa terá receitas maiores que os gastos. Este ponto neutro é considerado Ponto de Equilíbrio (PE), e acontece quando os gastos se igualam as receitas.

A forma para se obter o (PE) será demonstrada a seguir conforme Carlos Ubiratan (2008, p. 53):

$$\text{O Ponto de Equilíbrio} = \frac{\text{CUSTOS} + \text{DESPESAS FIXAS}}{\text{MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO UNITÁRIA}}$$

Para melhor entendimento do (PE) faz-se necessário conhecer a definição de Margem de Contribuição, que para o autor citado anteriormente “é a diferença entre o preço de venda e o custo e despesas variáveis de cada produto; é o valor com que cada unidade contribui efetivamente para formação do lucro.”

Sendo assim, a fórmula para calcular a margem de contribuição é: $MC = PV - (CV + DV)$.

Este valor segundo Rodney Wernke (2004, p.42; 44) contribui para pagar os custos fixos da empresa e gerar lucro, como também é usado para decidir qual produto deve ter maior esforço de venda, avaliar alternativas quanto a redução de preços (comparando os custos adicionais com intuito no aumento da receita), e para ajudar os administradores na hora de decidir qual segmento produtivo deve ser abandonado.

Para análise do método de ponto de equilíbrio e da margem de contribuição unitária pode-se considerar que uma empresa dispõe dos seguintes dados demonstrados na tabela a seguir:

Tabela1: Análise da Margem de Contribuição Unitária

Preço de venda	\$ 1.000/UM
Custos mais despesas variáveis	\$ 700/UM
Custos mais despesas fixos	\$ 1.200.000/Mês

Fonte: Carlos ubiratam (2008, p. 52)

Sendo assim:

Preço de venda	\$ 1.000/UM
(-) Custos mais despesas variáveis	\$ 700/UM
= Margem de contribuição	\$ 300/UM

Logo:

Ponto de equilíbrio = $\frac{R\$ 1.200.000/\text{Mês}}{R\$ 300/\text{UN}}$

$R\$ 300/\text{UN}$

Ponto de equilíbrio = 4.000 UM/Mês.

Assim, quando a entidade atingir a produção de 4.000 unidades no mês, a mesma alcançará seu ponto de equilíbrio. No entanto, as variações acima ou abaixo dessa quantidade implicarão na formação do lucro ou prejuízo. É baseado nestas informações que a empresa determina quantas unidades deve ser vendida para que possa cobrir a parcela de custos fixos e variáveis e não obter lucro nem prejuízo ou ainda quanto deve ser vendido de um determinado produto para que possa obter o lucro almejado pelos administradores.

Nota-se que o objetivo do ponto de equilíbrio é definir o número de produtos a ser vendidos pela instituição necessários para que os lucros e prejuízos se anulem. Assim podem

ser classificados em três tipos, tais como: ponto de equilíbrio contábil, financeiro e econômico. Logo, os mesmos apresentam respectivamente suas características no quadro 5:

QUADRO 5: tipologia e características do ponto de equilíbrio.

Ponto de Equilíbrio	Características
Contábil	Significa dizer que o lucro é igual a zero. Receitas e despesas totais são iguais, ou seja, o lucro é suficiente apenas para cobrir os custos e as despesas. Considera todos os custos e despesas nas operações da empresa.
Financeiro	É definido pela quantidade suficiente a ser vendida para que a empresa consiga cobrir seus gastos operacionais e não operacionais, sendo relevante apenas os custos efetivamente desembolsados financeiramente.
Econômico	Tem em vista determinar a quantidade de vendas que deve ser efetivada para assegurar todos os custos, despesas fixas e custos referentes ao capital próprio, sendo irrelevante os aspectos financeiros e não operacionais.

Fonte: Adaptado Crepaldi (2004)

Contata-se que os tipos de ponto de equilíbrio mencionados no quadro 5, demonstram diferenças entre si. O ponto de equilíbrio contábil analisa todos os custos e despesas executadas na empresa e fixa a quantidade a ser comercializada de forma que não se obtenha lucro, nem prejuízo. Já o financeiro considera apenas os gastos desembolsáveis. Enquanto, o ponto de equilíbrio econômico engloba os custos e despesas fixos e ainda os associados ao capital próprio.

3. FORMAÇÃO DO PREÇO

Por ser uma das estratégias comercial mais importante para a sobrevivência das empresas a pesquisa foi desenvolvida a fim de demonstrar como os administradores de um supermercado varejista localizada em Sertânia- PE forma o preço de venda das mercadorias.

3.1 PREÇO DE VENDA

O preço pode ser definido como valor de troca de algo que se deseja ou necessita. Para o cálculo do preço de venda, as organizações devem considerar valores que: aumentem os lucros; permitam atingir as metas levando em consideração o preço praticado; aumentem o capital investido; e tenham possibilidade de utilizar com eficácia a capacidade de produção instalada (WERNKE 2004, p126). Dessa forma, para formar o preço de venda é necessário levar em consideração informações precisas, pois a partir destas pode-se construir estratégias para a empresa estudada.

De acordo com Santos (2001, p. 202), As técnicas de precificação variam em relação ao porte da empresa, ao setor em que atua e as condições de mercado. Apesar de existirem vários métodos para formar o preço de venda, o fator custo está em todo ele. A diferença é o grau de exatidão utilizado para relacionar os preços aos custos.

Essa abordagem de obtenção do preço a partir do custo é considerada uma referência importante para ser utilizada como comparativo ao preço de mercado e para se definir o interesse, ou não, de vender a mercadoria pelo valor que o mercado se dispõe a pagar.

Nos dias atuais, a determinação do preço de venda está sendo mais influenciada por fatores externos que internos, todavia os administradores precisam saber o preço mínimo para vender seus produtos, neste sentido, calcula-se o preço mínimo do produto levando em consideração apenas dados internos da organização e conseqüentemente, compara-se tal preço com relação a algumas características externas, em função dos seguintes fatores: preço dos concorrentes, prazo, qualidade, aspectos promocionais, volume de venda, etc. (WERNKE, 2004, p. 126- 127).

Para Dolan e Siomon (1998) os problemas enfrentados para definir uma administração de preços eficiente no mundo contemporâneo são: dependência mútua entre os produtos e os mercados; a facilidade de acesso como as informações são obtidas por parte dos consumidores; e o cenário de crescente diversidade competitiva. Seja em qualquer ambiente

empresarial o preço é determinante para alcançar o resultado da própria eficiência de produção.

Segundo Martins (2003, p.218) para formar o preço de venda,

é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação, por si só, embora seja necessário, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços de produtos concorrentes, o preço de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa etc.

Deste modo, Kolter e Armstrong (1999) diz haver três métodos frequentemente empregados para FP que são a partir: dos custos de produção ou aquisição; o baseado na concorrência; e nas características de mercado. Destaca ainda a importância de vários elementos que influenciam na FP e não deve ser posto a margem neste procedimento, tais como: tipo de mercado no qual a empresa se insere (concorrência perfeita, concorrência monopolista, concorrência oligopolista, ou monopólio) e a localização estratégica para o produto (sobrevivência, maximização do lucro, liderança de participação no mercado ou liderança de qualidade).

Independentemente do método utilizado para FP, a maioria dos autores concordam ser relevante à análise desses três fatores como sendo de extrema importância para correta precificação dos produtos. Assim, tais métodos são demonstrados a seguir:

a. Método Baseado no custo

Para a correta precificação dos produtos é necessária conhecer o custo das mercadorias e serviços porque para adaptar o preço as condições impostas pela mercado é indispensável identificar os gastos incorridos no processo de fabricação ou de venda destes produtos. Com a atuação do consumidor na formação do preço de venda através da procura de produtos com preços reduzidos é de extrema importância que a organização tenha o conhecimento detalhado dos seus custos, possibilitando a busca de alternativas para a minimização de gastos para obtenção de lucro com a comercialização dos produtos.

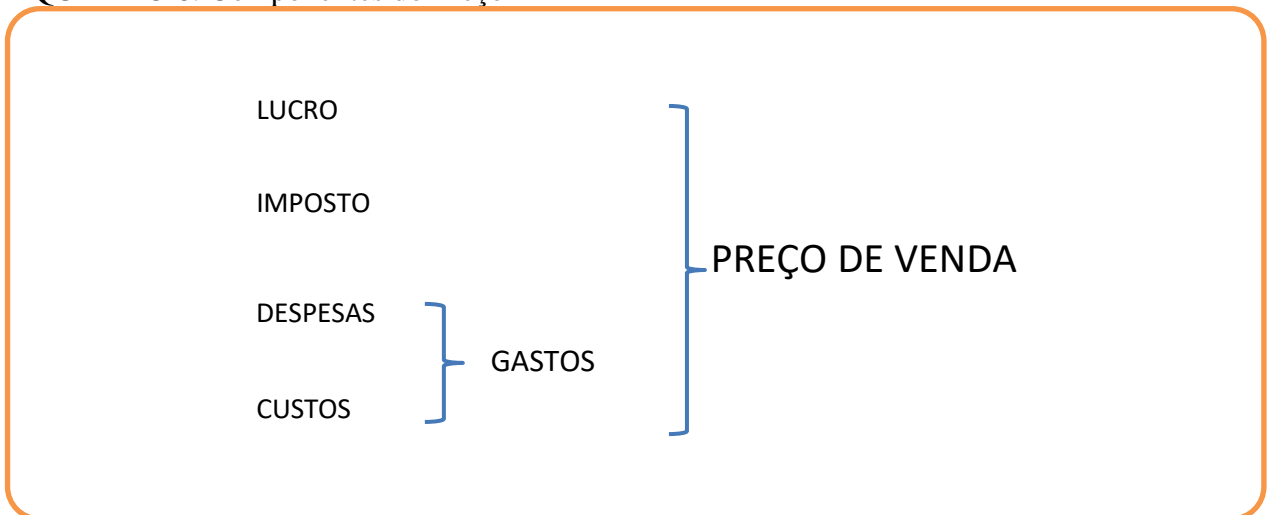
Assim, conforme Bonfim e Passarele (2006, p.37) “um sistema de custos bem estruturado fornece informações para o controle interno e contribui para a gestão da empresa no processo de formação do preço de venda final do produto.”

Pode-se notar que as informações a respeito dos custos são de extrema importância para a formação do preço de venda. Dessa forma, após introduzir mercadorias novas,

averiguar o preço destes itens e baseia-se no preço concorrente, deve-se identificar os custos, para dar suporte aos administradores no momento de formar o preço de venda (BRUNI, 2008).

Em decorrência destes fatores citados, percebe-se que nos procedimentos comerciais o custo da mercadoria é elemento principal na hora de comprar o produto. Porém, existem vários gastos que devem ser levado em consideração, tal como despesas comerciais, administrativa, e os fretes. O quadro logo abaixo mostra que existem quatro elementos essenciais que devem ser estudados para a formação do preço de venda de determinado produto.

QUADRO 6: Componentes do Preço



Fonte: Adaptado Bruni (2008, p. 235)

Sendo assim, lucro, impostos, despesas e custos são elementos relevantes na FP os quais foram ilustrados no quadro acima. Desta forma, quando a empresa decide ofertar um produto a mesma transfere aos clientes um valor final maior que o seu custo obtido. Ademais, quando colocados à venda, o preço deverá cobrir os gastos de comercialização e ao mesmo tempo produzir margem de contribuição necessário para cobrir os custos fixos e o capital aplicado. Ou seja, o preço do produto terá que ser maior que os custo e todas as despesa, com o objetivo de manter a empresa no mercado concorrente.

b. Método Baseado na Concorrência

Para Santos (2001), é característica deste método baseia-se preços dos produtos adotados pela concorrência. Pois, ao formar o preço de venda recomenda-se confrontar os

preços praticados pelos concorrentes. Já segundo Lunkes (2007, p.134), “qualquer método de determinação de preços deve ser comparado com os preços das empresas concorrentes que porventura atuam no mercado.” De acordo com o mesmo, a formação do preço de venda embasa-se na semelhança de preços, nas promoções e preços agressivos. Desta forma, tais elementos são explicados a seguir:

Semelhança de preços, baseia-se nos preços dos concorrentes que operam no mesmo segmento de mercado. Esta estratégia é utilizada em empresas que tem deficiência de informação para fixar seu próprio preço.

Nas promoções, são ofertados produtos a preços atraentes em busca de conquistar o público consumidor para a organização. Com isso, provoca a movimentação de pessoas no estabelecimento o que leva os consumidores a também comprar outros produtos com preço normal.

E por último, preços agressivos, tal elemento é utilizado quando empresas concorrentes diminuem drasticamente o PV de seus produtos, ao ponto de o preço de aquisição ser maior que o de venda. Este comportamento acontece quando a organização desfruta de estoque elevado de produtos e deseja movimentar este ativo.

c. Método Baseado nas Características do Mercado.

A principal característica deste método é analisar as condições de mercado no qual a entidade atua, essas informações são essenciais para a formação do PV levando em consideração e suprindo as exigências e comportamento de mercado.

Conforme Porton, Furtado e Beuren (2002, p. 04) essa metodologia determina que empresa tenha conhecimento do ramo em que opera. [...] essencialmente no mercado concorrente onde se encontra as empresas atuais. [...] obedecendo este método, o preço de venda mínimo é determinado pelo sistema de custo da organização, visto que o preço máximo é fixado pelo mercado. Para Crepald (1998), no universo competitivo, a atuação do mercado passa a ter maior influência na formação do PV. Para Padoveze, (2009, p. 422) “a teoria econômica indica que quem faz o preço de venda dos produtos é o mercado, basicamente através da oferta e da procura [...]”. Segundo Lunkes (2007), o preço praticado pela empresa é baseado na concorrência de mercado. Assim, fatores como a demanda, objetivo e fatores ambientais devem ser essencialmente estudados, pois, os mesmos alteram as operações da organização. Nota-se, deste modo, que esta metodologia determina que a mesma tenha

enorme conhecimento de mercado. Com isso, estas informações poderão ser relevantes para a formação do PV.

Assim, no momento que a organização concluir o estudo da função custo, dos preços do concorrente e da programação da demanda de clientes, neste momento estará pronta para definir o preço de venda dos produtos (KOTLER, 2000).

Portanto, é perceptível que não há uma fórmula “mágica” quando se trata de FP, existem vários aspectos pesquisados para construir o preço de determinado produto. Além disto, para a FP dos produtos todos os departamentos cada um com suas atividades devem opinar nas decisões relativas ao tema, isto na maioria das vezes gera adversidade dentro da organização.

3.1.1 Mark-Up

A maioria das organizações usa a **taxa de marcação ou Mark-up** para calcular as margens de lucro de um bem ou serviço. Wernke (2004, p.130) A finalidade do **Mark-up** é cobrir os fatores, como tributação, percentuais incidentes sobre o preço, despesas administrativas fixas, custos indiretos de produção, etc. Isto significa que para determinar o resultado calculando um percentual de margem de lucros serão levados em conta os custos incorridos para formar o preço de venda dos produtos.

O Mark-up é um método usado na formação do PV com o propósito de assegurar determinados fatores, tais como: tributos, comissões de vendas, despesas fixas e a percentual de lucro desejado pela organização. Desta forma, para alcançar o cálculo do PV utilizando a taxa de marcação, usar-se a fórmula descrita no quadro abaixo:

QUADRO 7: Fórmula do Mark-up

$$PV = \frac{C}{1 - (\% \text{ Tributos} + \% \text{ Comissões} + \% \text{ Inadimplência} + \% \text{ de Frete} + \% \text{ de Lucro}) / 100}$$

Quando:

PV = Preço de Venda

C = Custo

Fonte: próprio autor.

Observa-se assim, que o mark-up pode ser usado por vários tipos de organizações, independentemente do porte da empresa. Vale ressaltar que para alcançar o preço de venda final, é necessário que o percentual utilizado sobre o custo ultrapasse todos os gastos envolvidos e realize o lucro desejado, de forma a assegurar o segmento das atividades empresariais.

Conseqüentemente os esforços gastos para adquirir as mercadorias até o momento de sua utilização envolve o custo, logo, ele é necessário na tomada de decisão sobre o preço a ser cobrado pelo produto. Considerando que este não é o único elemento analisado, sendo considerados importantes para fixação do preço. Estimá-los corretamente é fundamental, pois influencia na FPV, contudo, a estimação dos custos deve ficar o mais próxima da realidade, uma vez calculado de forma errônea levará a sub ou superavaliação do produto.

3.2 PROCESSO DE ESTIMAÇÃO DE CUSTOS

A estimação dos custos tem se tornado uma ferramenta indispensável na formação do preço, desta forma, quanto maior o grau de exatidão para se estimar um custo, mais preciso será o preço dos produtos nas organizações (CAMPOS 2003). A EC é a previsão de determinado custo ou serviço prestado. Hamilton (2004) conceitua a EC, controle de custos, coleta e análise de dados e feedback para a estimação como sendo importante para o “ciclo do gerenciamento do custo”. Existem ainda três etapas diferentes para estimar um custo tais como: desenho e especificação do produto, determinação dos materiais que serão utilizados, determinação dos custos de elaboração do produto (NORMAN *et al* 1988).

Assim, pode-se determinar a existência de vários métodos para estimar um custo, Maher (2001, p.398) define alguns: análise de contas é feito uma avaliação de cada conta com base nos custos históricos tendo em vista vários níveis de atividade; Diagrama de estimativas altos e baixos (*high-low*) auxiliando os custos consecutivamente, pontos altos e baixos de uma determinada atividade; Métodos estatísticos (análise de regressão) este método segue uma linha reta e relaciona com a realidade da organização *visual-fit* (análise subjetivos custos), sendo estes analisados com base nos custos históricos tendo em vista vários níveis de atividade. Os dois últimos são métodos de estimativas de engenharia e *work measurement* (medição do trabalho) estes são analisados mais detalhadamente de acordo com o processo no qual incorrem custos.

É de extrema importância distinguir que existem outras formas para EC. Assim alguns métodos são usados tendo como apoio o conhecimento dos administradores tais como a

experiência e intuição, isso quando o comportamento dos custos para a tomada de decisão é clara e de fácil resolução; não deixando de ressaltar a os programas desenvolvidos para as necessidades da empresa auxiliando no processo de EC.

Ainda segundo o autor “uma estimativa precisa melhora o processo de tomada de decisão; estimativas imprecisas resultam em ineficiência e aumentam a quantidade de decisões que não adicionam valor” por isso a estimação correta dos custos se torna de grande valia nas organizações.

A tomada de decisão em relação aos processos de EC e FP torna-se eficaz quando as informações de diversos setores da organização circulam entre si. Ainda assim alguns métodos destaca-se mais que outros, deixando a responsabilidade de utilidade dos métodos com os usuários, e estes precisam saber os custos remanescentes incorridos. No decorrer da EC outros fatos podem ser observados tais como a curva de aprendizagem, que conforme Souza (2006, p.7) é “a relação sistêmica entre a experiência na realização de uma tarefa e o tempo necessário para realizá-la”.

Portanto, é notável a diversidade de métodos para a EC, mesmo assim, alguns profissionais tendem a dar mais credibilidade a dois métodos: *feeling e ao know-how*. E apesar destes serem mais usados, estas alternativas podem levar a resultados imprecisos refletindo na tomada de decisão arbitrária.

3.3 POLÍTICA E FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EMPRESAS DO COMÉRCIO VAREJISTA.

Entende-se por empresa do comércio varejista como sendo aquela que compra produtos das indústrias, produtores ou distribuidores tendo como objetivo a revenda dos mesmos, em quantias pequenas ao consumidor final. Levy e Weitz (2000), define varejo como sendo a comercialização de produtos ou serviços ofertados ao público, seja de uso pessoal ou familiar.

Há diferenças entre indústria e comércio segundo Bomfim e Passareli (2006, p.170), onde:

a principal distinção entre comércio e a indústria consiste no fato de que comércio é intermediário e a indústria é transformadora; aquela compra para revender, sem alterar a utilidade do objeto negócio, ao passo que está se caracteriza pela transformação ou aumento da utilidade das coisas produzidas.

Constata-se que, para produzir o preço de venda das mercadorias a serem negociadas no ambiente varejista, é importante conhecimento dos custos dos produtos obtidos pela empresa. Desta forma, é indispensável a informação sobre o custo dos produtos conforme descritos em nota fiscal, a demais, as despesas de vendas, tributos, comissões sobre vendas e demais gastos também devem ser identificados para a continuidade do negócio.

Formar com precisão o preço de venda dos produtos da empresa, no comércio ou na indústria é fator relevante, uma vez que garante a continuação, lucro e sucesso no mercado atuante. Portanto, as informações adquiridas pelos administradores precisam ser confiáveis em tempo real em relação ao custos das mercadorias e serviços negociados. Diante do exposto, são demonstradas a seguir informações importantes para o cálculo do custo de aquisição em entidades comerciais.

3.3.1 Cálculo do Custo da Compra dos Produtos

Com a finalidade de que a empresa consiga chegar ao cálculo do custo da compra dos produtos com exatidão, é importante entender, conhecer e respeitar inúmeros recursos que são desembolsados para a obtenção dos produtos. No entendimento de Wernke (2004, P. 129), os custos de aquisição são “todos os esforços despendidos para aquisição das mercadorias, materiais ou serviços até o momento de sua utilização.”

Contudo, é enfatizado por Bomfim e Passarelli (2006, p. 171) que, “nas empresas comerciais, o custos de compra de mercadorias é determinado pelo preço da fatura, deduzido dos descontos, abatimentos e bonificações obtidos na sua compra e acrescido de todas as despesas incorridas [...]”

De acordo com Schier (2004), a análise e mensuração de todos os custos de compra é relevante para que se faça o cálculo do preço, tal como: custo bruto, preço de tributos como ICMS, IPI e valor de frete. No entanto, estes representam parte dos elementos dos custos. Sendo assim, é demonstrado de forma minuciosa as peças relevantes para o cálculo do custo da compra dos produtos no quadro a seguir:

QUADRO 8: Custo de Compra dos Produtos

- (+) Custo da fatura (preço constante na nota fiscal)
- (-) Descontos dados na fatura (incondicionais mencionados no corpo da nota fiscal)
- (+) Despesas acessórias (fretes, seguros, outros)

- (+) Impostos não recuperáveis fiscalmente (IPI e ICMS na indústria e ICMS no comércio)
- (=) Custo de aquisição das mercadorias, materiais e serviços

Fonte: adaptado Wernke (2004)

Para alcançar o preço do custo dos produtos obtidos pela empresa, observa-se imediatamente o valor da mercadoria apontada na nota fiscal. Após esta etapa deduzir os descontos adquiridos na fatura e adicionar as despesas com frete e seguros. Ao final, acrescenta-se os tributos não recuperáveis e abate-se os impostos recuperáveis, e desta forma, alcançando o preço do custo de aquisição do produto ou serviço.

Observa-se que informações reais e domínio sobre o custo da compra da mercadoria é primordial para as empresas comerciais ou industriais, uma vez que, a mensuração dos custos dos produtos ofertados pela organização é o primeiro passo a formação do preço de venda. Sendo assim, os resultados destes conhecimentos (estudos) serão de extrema relevância para os gestores na tomada de decisão, uma vez que tal informação de grande importância servirá como base na formação do preço de venda dos produtos ou serviços.

4. ESTUDO DE CASO

Neste capítulo são demonstrados os dados coletados e a caracterização da organização avaliada, tendo como fim a obtenção de várias informações como os produtos comercializados e os custos reais. Posteriormente, realiza-se o cálculo dos custos dos produtos obtidos e apresenta-se com suporte da contabilidade uma opção para formar o preço de venda das mercadorias a partir dos métodos de custeio variável e absorção. Ao final, efetua-se a confrontação entre a formação de preço de venda utilizado pela instituição e o preço formado adotando os métodos contábeis.

4.1 ANÁLISE DA EMPRESA E OS DADOS OBTIDOS

A organização analisada é uma empresa comercial de pequeno porte, localizado em Sertânia-PE, fundada em março de 1981, possui o nome fantasia: Supermercado São José. Cujo objetivo é revender produtos para uso pessoal e familiar. Sua missão é garantir melhor opção de compras para seus clientes. Como está sempre inovando, tem como objetivo de desempenho organizacional aumentar as vendas para um melhor resultado organizacional.

O proprietário gerente é técnico em edificações, quando assumiu este cargo a empresa já existia, porém era da sua família, somente a parti de 1991 assumiu o lugar de gerente da empresa. Seu sistema de contabilidade é terceirizado sendo tributado pelo Simples Nacional, uma vez que, o faturamento médio da entidade é de aproximadamente R\$ 23.488,00 por mês, sendo assim o faturamento da organização é menor que R\$ 360.000,00 no ano Calendário.

O Simples Nacional é um regime compartilhado e simplificado de arrecadação de tributos aplicáveis às microempresas e empresas de pequeno porte. Abrange contribuições federais, estaduais e municipais. Esses tributos são arrecadados por meio do documento único de arrecadação- DAS.

Constatou-se que o gerente administrativo e também proprietário é encarregado pelas compras, pelas contas à pagar e à receber, pelos estoques de mercadorias e também reveza no caixa. Também faz parte do quadro de colaboradores 2 funcionário, sendo responsável pelo caixa e o outro pela parte de açougue, frios, matinais, reposição, organização de gondolas e pelas entregas de mercadorias quando solicitada no endereço do consumidor. Sendo seu público alvo os moradores próximo ao estabelecimento comercial e em bairros vizinhos.

Como todas as empresas comerciais tem pontos fortes e fracos, o estabelecimento em análise também não é diferente. Portanto um dos obstáculos deste, é a falta de estacionamento para carros pois apesar de não está localizado no centro da cidade fica em uma avenida principal movimentada e outro ponto é a grande concorrência.

Sendo assim, a importância do estudo destaca-se primeiramente pela obrigação de conhecer os custos de aquisição dos produtos vendidos e os demais valores necessários para atividade comercial, visto que alcançando estas informações com base na contabilidade é capaz de mensurar o PV apropriado de forma competitiva, garantindo a continuidade no meio comercial.

4.2 FAMÍLIAS DE PRODUTOS

Depois de uma análise detalhada da empresa e obtenção dos dados, destacam-se as dez famílias de produtos que representam 650 tipos de produtos ofertados pela organização empresarial em estudo.

A seguir são evidenciadas as famílias de produtos que a organização oferece aos consumidores e seus clientes, que são: mercearia, massas e biscoitos, cereais, matinais, bazar, açougue, frios e laticínios, bebidas, perfumaria, higiene e limpeza.

- ❖ **Mercearia:** Leite em pó, leite condensado, creme de leite, chocolate em pó, chocolate, farinha de trigo e de cereais, maizena, maionese, pudim, suco, gelatina, sal, vinagre, óleo de soja, extrato de tomate, colorau, mistura para bolo, ovos, sardinhas, conservas de cebola, pepino e palmito.
- ❖ **Massas e Biscoitos:** Bolachas e biscoitos doces e salgados, recheados, massas finas, largas, talharim, parafusos, massas caseiras e espaguete.
- ❖ **Cereais:** Feijão, farinha de mandioca, arroz, açúcar.
- ❖ **Matinais:** Pão, café, leite e mel.
- ❖ **Bazar:** Pratos, panelas, talheres, copos, vasilhas plásticas, garrafas térmicas, toalhas de rosto e banho, louça, vasos de cerâmica, material escolar e etc.
- ❖ **Açougue:** Carnes frango, suína, caprina, bovina e derivados.
- ❖ **Frios e Laticínios:** Iogurte, queijo, requeijão, margarina, presunto, mortadela, massa para lasanha e pastel.
- ❖ **Bebidas:** Refrigerantes, água com e sem gás, cerveja, vinho, pitú e outras.
- ❖ **Perfumaria:** Sabonete, gel, fraldas, desodorante, hidratante, shampoo e condicionador e perfumes.

- ❖ **Higiene e Limpeza:** Sabão em barra e em pó, detergente, desinfetante, amaciante de roupas, água sanitária, esponja de louça, lã de aço, álcool, cera líquida e em pasta.

Após o conhecimento dos produtos ofertados e vendidos pela empresa, conforme foi exposto anteriormente, escolheu-se cinco itens, os quais, tivessem como característica o produto mais comercializado na empresa, e estas informações foram fundamentais para a construção deste estudo de caso.

A seguir, são apresentados os 5 itens de maior representatividade nas vendas da empresa.

- **Açúcar** – Asa branca
- **Arroz** – Caçarola.
- **Biscoito chocolate** – Treloso.
- **Carne de frango** – Aurora.
- **Refrigerante** – Coca Cola.

4.3 RECONHECIMENTO DOS GASTOS

Observou-se neste estudo que a atividade de compra e revenda de produtos tendo como objetivo o lucro é a principal atividade do empreendimento em análise. Assim, para as empresas comerciais é fundamental identificar os custos de aquisição, compreender a estrutura de custo por ela utilizada e a condição devida para que os produtos sejam vendidos. E com base nestas informações formar o preço de venda garantindo a obtenção de lucro e continuidade da empresa.

A seguir são demonstrados a formação dos custos, despesas variáveis e outros gastos.

4.3.1 Custos e Despesas Variáveis

São apresentados logo abaixo os custos de aquisição dos produtos e despesas variáveis existentes na empresa.

4.3.1.1 Custos de Aquisição dos Produtos

Este tópico refere-se a todos os gastos que a empresa dispõem para compra dos produtos que serão ofertados aos consumidores, portanto, denominado custo de aquisição. A seguir, são apresentados a forma como a empresa age para mensurar o custo de aquisição dos produtos.

QUADRO 9: Mensuração do custo de aquisição

Produtos	Custo de Aquisição
Açúcar (Asa branca) Kg	Custo na fatura----- R\$ 990,00 = Custo de Aquisição ----- R\$ 990,00 = Custo / unidade (750 unid.) ----- R\$ 1,32
Arroz (Caçarola) kg	Custo na fatura R\$ 864,00 = Custo de Aquisição ----- R\$ 864,00 = Custo / unidade (600 kg) ----- R\$ 1,44
Biscoito chocolate (Treloso) unid.	Custo na fatura ----- R\$ 166,00 = Custo de Aquisição ----- R\$ 166,00 = Custo / unidade (200 unid.) ----- R\$ 0,83
Carne de Frango (Aurora) kg	Custo na fatura----- R\$ 2.592,00 = Custo de Aquisição ----- R\$ 2.592,00 = Custo / unidade (600kg) ----- R\$ 4,32
Coca Cola 2L (Coca Cola) Unidade	Custo na fatura----- R\$ 1260,00 = Custo de Aquisição----- R\$ 1260,00 = Custo / unidade (300 unid.) ----- R\$ 4,20
Custo de Aquisição dos 5 produtos	Total ----- R\$ 5.872,00

Fonte: Próprio autor

A Princípio para realização da mensuração do custo das mercadorias usou-se como base os produtos mais comercializados na empresa, no total de 5 produtos. Para obter o custo de aquisição levou-se em consideração as notas fiscais de entrada entre os meses de outubro e novembro de 2018 cedida pelo administrador da entidade em estudo. Desta forma, para obter o custo de cada unidade, usou-se a divisão do custo de aquisição dos produtos pelo número de mercadorias obtidas nesta data.

Constatou-se que o valor responsável pela aquisição total dos 5 tipos de produtos mais vendidos mencionados anteriormente é de R\$ 5.872,00 e corresponde a 25% do faturamento mensal da empresa em estudo.

A empresa estudada utiliza um método muito relevante na sua aquisição de mercadorias, através de um software o gerente tem a informação da quantidade existentes de cada produto na empresa e a média de quantos são comercializados por semana, assim, o mesmo definiu dois dias na semana que são a quinta e a sexta feira para que os vendedores

deixassem na empresa os preços dos produtos por eles ofertados através de visitas ou por e-mail, ou seja uma forma de licitação, e no sábado o administrador realiza as compras com os melhores preços e a partir da segunda feira os produtos são entregues na entidade comercial. Portanto, a organização não consegue descontos dos seus provedores, diante do fato que os mesmos possuem os melhores preços da região e o frete não é pago pelo organização comercial e sim por seus fornecedores.

4.3.1.2 Despesas Variáveis

Como seu próprio nome já diz estas despesas modificam-se com o número de unidades comercializada. A organização em estudo, possui como despesas variáveis o valor relativo a tributação do simples nacional que é de 4% sobre o faturamento e das as sacolas que são utilizadas como embalagens que correspondem a 1,5% do faturamento. Dessa maneira, a forma utilizada pela empresa para descobrir as despesas variáveis foi basear-se no faturamento médio, que é cerca de 23.488,00 por mês. A seguir são demonstrados as despesas variáveis:

QUADRO 10: Despesas variáveis

Despesas	Percentagens	Faturamento	R\$
Embalagens	1,5 %	23.488,00	352,32
Tributação: Simples Nacional	4,0 %	23.488,00	939,52
Total	5,5 %	23.488,00	1.291,84

Fonte: Próprio autor

Conforme exposto acima, nota-se que o tópico embalagens representa as sacolas plásticas as quais são utilizadas para acondicionar os produtos no tempo real de venda, estas são compostas por três modelos: tipo A 30x40, tipo B 60x80 e tipo C 30x40 com alça (personalizada). E desta forma representa 1,5% do faturamento mensal do estabelecimento.

Por último, os tributos, e neste segmento a empresa tem como forma de tributação o Simples Nacional e devido a atividade e faturamento da organização enquadra-se na alíquota de 4,00% da receita bruta mensal. Contudo, tal alíquota fundamenta-se na tabela de partilha do Simples Nacional, Anexo I – Comércio.

4.3.2 Gastos Fixos

Em relação aos Gastos Fixos podemos defini-los como aqueles que não sofrem variações de valor motivados pelo volume de produção ou vendas, ou seja não tem relação com a quantidade produzida ou vendida. No entanto, ainda que o nome seja “gastos fixos” não se deve afirmar que nunca ficarão condicionado a qualquer transformação. E podemos utilizar como exemplo aluguel, que em algum momento de tempo pode ocorrer reajustes e mesmo assim continuará com a mesma nomenclatura. No entanto, a organização comercial em análise possuem como gastos fixos a depreciação, aluguel, energia elétrica, folha de pagamento e outros gastos demonstrados na sequência.

4.3.2.1 Depreciação

É natural que o ativo imobilizado de qualquer empresa sofra depreciação de seus bens. Conseqüentemente esta ação representa a redução mensurável ou encargos periódicos que determinados bens suportam em razão do uso, desgaste natural ou limitação da vida útil. Contudo, este ativo (imobilizado) é vital para o andamento das atividades da organização comercial.

Baseando-se nos dados apresentados pelo administrador da empresa em estudo, referente à depreciação e respectivos bens que a mesma possui constatou-se que o ativo imobilizado é composto por 18 itens, que serão apresentados logo abaixo:

QUADRO 11: Ativo imobilizado

ATIVO IMOBILIZADO				
Classificação	Itens	R\$/unid.	Total	Deprec.
ME	1 Caixa registradora	1.200,00	1.200,00	10%
ME	2 Refrigeradores	2.600,00	5.200,00	10%
ME	3 Freezers	1.800,00	5.400,00	10%
ME	1 Balança	500,00	500,00	10%
MU	2 Expositores de vidro	550,00	1.100,00	10%
MU	4 Gondolas	850,00	3.400,00	10%
MU	2 Balcões	900,00	1.800,00	10%
Comp.	2 Computadores	1.200,00	2.400,00	20%
Veíc.	1 Veículo / carro	25.000,00	25.000,00	20%

Veíc.	1 Veículo / moto	5.000,00	5.000,00	20%
Imóv.	1 Imóvel	120.000,00	120.000,00	5%
	Total		171.000,00	

Fonte: Próprio autor

A organização comercial em estudo apresenta um total de R\$ 171.000,00 de Ativo Imobilizado representado da seguinte forma: máquinas e equipamentos R\$ 12.300,00, móveis e utensílios R\$ 6.300,00, Computadores R\$ 2.400,00, veículos R\$ 30.000,00 e imóvel no valor de R\$ 120.000,00 como foi demonstrado no quadro acima.

Conforme apresentado no quadro 11, a taxa de depreciação utilizada foi a seguinte: para máquinas e equipamentos, móveis e utensílios usou-se 10%; computador e veículos foi utilizado 20% e já para o imóvel um percentual 5%. Sendo que tais taxas são anuais e estão relacionadas com a vida útil de cada bem e fundamentada na Instrução Normativa IN SRF nº 162, de 1998. E desta forma foi encontrado o cálculo da depreciação do imobilizado da empresa. No entanto, era preciso alcançar o valor referente a cada mês e para isto aplicou-se o seguinte método:

Depreciação Mês é igual ao valor do bem multiplicado pela a taxa de depreciação do mesmo dividido pelo total de meses do ano. Sendo assim, a fórmula aplicada é:

$$\text{Deprec. mês} = \frac{\text{Valor do Bem} \times \text{Taxa Deprec.}}{12}$$

12

Desta forma a organização empresarial analisada expressa claramente o efeito provocado pela depreciação mensal do imobilizado e sua representação no faturamento da empresa através do quadro demonstrado a seguir:

QUADRO 12: Depreciação mensal e Representação sobre faturamento.

Classificação	Total R\$	Taxa %	Meses	Depreciação R\$	Representação S/ Faturamento
Máquinas e Equipamentos	12.300,00	10%	12	102,50	0,44%
Móveis e Utensílios	6.300,00	10%	12	52,50	0,22%
Computador	2.400,00	20%	12	40,00	0,17%
Veículos	30.000,00	20%	12	500,00	2,13%

Imóvel	120.000,00	5%	12	500,00	2,13%
Total	171.000,00			1.195,00	5,09%

Fonte: Próprio autor

Constata-se que a depreciação mensal do ativo imobilizado da organização em estudo representa 5,09% do seu faturamento mensal que em reais corresponde a R\$ 1.195,00, um valor significativo. Também verificou-se que os dois itens com maior participação neste gasto são veículos e imóvel e que apesar de ter valores reais diferentes os mesmos atuam com representação equivalente correspondendo a 2,13% do faturamento, isso acontece porque a taxa de depreciação nos veículos é de 20% enquanto no imóvel é apenas 5%. No entanto, é notório que tais ativos são essenciais para o funcionamento da empresa, tornando os gastos com a depreciação destes bens, um mal necessário para continuidade da organização em questão.

4.3.2.2 Outros Gastos Fixos

Evidenciou-se na organização pesquisada outros gastos fixos mensais, os quais são responsáveis pela execução, conservação e continuidade das atividades.

Logo a seguir são apresentados no quadro 13, a média de outros gastos ocorridos nos meses de outubro e novembro de 2018.

QUADRO 13: Outros gastos fixos (MÉDIA outubro e novembro 2018)

Gastos	R\$	Rateio %
Salários e Encargos Sociais	2.219,64	44,76%
Pró-labore	1.500,00	30,25%
Aluguel	300,00	6,05%
Água	42,00	0,85%
Energia elétrica	220,00	4,44%
Telefone / internet	100,00	2,02%
Material de expediente	70,00	1,41%
Material de limpeza	50,00	1,01%
Combustível	150,00	3,02%
Alvará funcionamento	22,40	0,45%

Contabilidade	200,00	4,03%
Diversos	85,00	1,71%
Total	4.959,04	100%

Fonte: próprio autor

Conforme exposto no quadro acima, os gastos que a empresa tem com salário e encargos sociais corresponde aos funcionários da organização, também é importante lembrar que este representa a grande fatia equivalente a 44,76% do total dos gastos retratados no quadro 13. No tocante ao pró-labore este representa a parte mensal em forma de salário do proprietário e gerente da empresa, sendo da mesma forma, um percentagem bastante significativa que corresponde a 30,25% do total de outros gastos fixos.

Em sentido contrário, constatou-se que o alvará de funcionamento é o de menor representação nos gastos mencionados no quadro acima, pois apesar de ser uma taxa anual está descrito em mês. Já água está condicionada a limpeza geral do estabelecimento e é fornecida pela companhia pernambucana de saneamento que cobra uma taxa fixa mensal pela prestação do serviço. Portanto, os menores valores ocorridos na empresa em estudo são 0,45% e 0,85% do total dos gastos fixos que correspondem respectivamente a alvará e a água.

Evidenciou-se que o valor com aluguel representa 6,05% equivalente a R\$ 300,00. No entanto, observou-se também que no ativo imobilizado o imóvel é próprio da entidade comercial. Portanto este fato é justificado porque a empresa em estudo precisa de um local para sua atividade gerando despesa com aluguel, e por ventura a mesma é proprietária de um imóvel que poderia gerar receita de aluguel para a organização. Sendo assim, deixa de ter uma receita mas também não terá uma despesa com mesmo valor e sentido.

Contudo, o valor total de outros gastos fixos corresponde a 21,11% do faturamento mensal somado com a depreciação mensal que representa 5,09% do faturamento chegamos ao total de gastos fixos, que desta forma equivale a 26,20% sobre o faturamento da empresa. Entretanto, Estas informações foram obtidas com o proprietário gerente e dados fornecidos pela contabilidade da organização empresarial.

4.4 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA UTILIZANDO OS MÉTODOS DE CUSTEIO VARIÁVEL E CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Desde sempre uma das principais condições de uma organização se manter no cenário comercial atuando com segurança, de forma rentável e competitiva, é a formação do preço de venda.

Para isso, recomenda-se a utilização de dois métodos de custeio para a formação do preço de venda, que são: custeio variável um excelente suporte gerencial na tomada de decisão e o custeio por absorção que por sua vez é aceito pela legislação brasileira. Por tanto, o uso combinado de ambos é uma ferramenta relevante para o sucesso empresarial.

4.4.1 Formação do Preço de Venda Utilizando o Custeio Variável

Com o apoio do método de custeio variável para o cálculo da formação do preço de venda, toma-se como base o custo de aquisição dos produtos, as despesas variáveis associadas com as vendas das mercadorias e a margem de lucro desejada pelo empreendedor. Assim, o custo de aquisição dos produtos é revelado no Quadro 09, as informações referentes as despesas variáveis são encontradas no Quadro 10, e a margem de lucro desejada foi determinada pelo gerente representando 20% do preço de venda.

Em seguida, demonstraremos como exemplo o cálculo de formação do preço de venda utilizando a fórmula do mark-up no produto “açúcar”, que foi a mercadoria mais vendida na empresa em estudo, com a finalidade de mostrar que o mesmo foi utilizado para todos os produtos. Assim, a seguir o quadro 14.

QUADRO 14: Cálculo de formação do preço de venda utilizando o custeio variável.

Produto: Açúcar – Asa Branca.
Fórmula do Mark-up.
$PV = \frac{C}{1 - [(\% \text{ Tributos} + \% \text{ Embalagem} + \% \text{ Lucro Desejado}) / 100]}$
Para:
PV= Preço de venda
C = Custo de aquisição unitário
Tributos = 4%
Embalagem = 1,5%
Lucro Desejado = 20%
$\text{Mark-up} = 1 - [(\% \text{ Tributos} + \% \text{ Embalagem} + \% \text{ Lucro Desejado}) / 100]$

Logo:

$$PV = \frac{1,32}{1 - [(4\% + 1,5\% + 20\%) / 100]}$$

$$PV = \frac{1,32}{1 - [25,5\% / 100]} = \frac{1,32}{1 - 0,255} = \frac{1,32}{0,745}$$

PV = R\$ 1,77

Fonte: Próprio autor

Conforme o exposto mostrado no quadro acima, observou-se que o custo de aquisição unitário do açúcar – asa branca foi dividido por 0,745, e este divisor é o indicador conhecido como mark-up divisor, que está sendo usado para a formação do preço de venda dos produtos. Com isso, o valor final calculado conseguirá a recuperação dos elementos utilizados na fórmula demonstrada no quadro acima que são: custo de aquisição, despesas variáveis mais a margem de lucro almejada pela empresa.

Constatou-se também que as despesas variáveis assim como o lucro desejado permanecem os mesmo para todos os produtos. Por isso, foi aplicado o mesmo indicador na precificação das demais mercadorias da organização comercial em estudo.

Embasado em dados até aqui apresentados nos quadros e materiais analisados, o quadro 15 enfatiza a formação do preço de venda de todos os produtos (amostragem) da empresa, baseando-se nestas informações e utilizando o método do custeio variável.

QUADRO 15: FPV dos produtos (amostra) por meio do método custeio variável

Produtos	Custo de Aquisição	Mark-up Divisor	Preço de Venda
Açúcar – Asa Branca	1,32	0,745	1,77
Arroz - Caçarola	1,44	0,745	1,93
Biscoito chocolate - Treloso	0,83	0,745	1,11
Carne de Frango - Aurora	4,32	0,745	5,80
Coca cola 2L	4,20	0,745	5,63

Fonte: Próprio autor

Verifica-se que no preço de venda formado pelo método do custeio variável foi utilizado o custo de aquisição dividido pelo coeficiente de mark-up. Contudo, para construção

do mark-up utiliza-se itens como as despesas variáveis e o lucro desejado. Onde, estas despesas correspondem a 5,5% do faturamento da empresa e que ao mesmo tempo o empreendedor almeja lucro de 20%.

4.4.2 Formação do Preço de Venda Utilizando o Custeio por Absorção

É notório que o método de custeio por absorção quando utilizado na formação do preço de venda leva em consideração os mesmos elementos utilizados no custeio variável que são custo de aquisição unitário das mercadorias, as despesas variáveis e o lucro esperado pela a organização empresarial, no entanto o custeio por absorção considera também os gastos fixos, que é o diferencial destes métodos. Dessa maneira, verificou-se que o quadro 9 apresenta os dados referentes ao custo de aquisição, as despesas variáveis são retratados no quadro 10. Já as informações sobre gastos fixos que trata os valores relacionados com depreciação e os dados de outros gastos fixos são evidenciados nos quadros 12 e 13 respectivamente. No tocante ao lucro desejado foi estipulado em 20% pelo gerente.

Logo após a obtenção das informações anteriormente citadas, aplicou-se a fórmula do mark-up divisor para a realização do cálculo do preço de venda das mercadorias. Sendo assim, adota-se como ferramenta o custeio por absorção no cálculo da formação do preço de venda da mercadoria e utiliza como exemplo o açúcar – Asa Branca.

QUADRO 16: Cálculo de formação do preço de venda utilizando o custeio por absorção

Produto: Produto Açúcar – Asa Branca.
<p>Fórmula do mark-up:</p> $PV = \frac{C}{1 - [(DV + GF + LD) / 100]}$ <p>Para:</p> <p>PV = Preço de venda</p> <p>C = Custo de Aquisição Unitário</p> <p>DV = Despesas Variáveis = 5,5%</p> <p>GF = Gastos Fixos = 26,2%</p> <p>LD = Lucro Desejado = 20%</p> <p>Logo:</p>

$$PV = \frac{1,32}{1 - [(5,5\% + 26,2\% + 20\%) / 100]}$$

$$PV = \frac{1,32}{1 - [51,7\% / 100]} = \frac{1,32}{1 - 0,517} = \frac{1,32}{0,483}$$

PV = R\$ 2,73

Fonte: Próprio Autor

Observa-se que o método de custeio por absorção utilizado no cálculo da formação do preço de venda faz com que o valor final do produto considere também os gastos fixos e não só apenas os custos e despesas variáveis e o lucro desejado.

A seguir, será mostrado com base no custeio por absorção o cálculo usado para formação do preço venda dos demais produtos (amostra) da empresa em análise. Assim, logo abaixo será demonstrado no quadro 17.

QUADRO 17: FPV dos produtos (amostra) por meio do método do custeio por absorção

Produtos	Custo de Aquisição	Mark-up Divisor	Preço de Venda R\$
Açúcar – Asa Branca	1,32	0,483	2,73
Arroz - Caçarola	1,44	0,483	2,98
Biscoito chocolate - Treloso	0,83	0,483	1,72
Carne de Frango - Aurora	4,32	0,483	8,94
Coca cola 2L	4,20	0,483	8,70

Fonte: Próprio autor

Nota-se que as informações apresentadas no quadro acima relatam uma diferença expressiva no coeficiente de Mark-up em relação ao do custeio variável, pois enquanto no custeio por absorção o mark-up é de 0,483 no custeio variável este coeficiente é de 0,745 e este fato se dá devido aos gastos fixos que são levado em consideração pelo método de custeio por absorção e não apenas os custos e despesas variáveis e o lucro desejado.

Os gastos fixos comportam a depreciação e os outros gastos fixos abordados anteriormente nos quadros 12 e 13, e assim corresponde a 26,2% do faturamento mensal da

empresa. Contudo, dados como custo de aquisição, despesas variáveis e lucro desejado são os mesmos utilizados no custeio variável.

Desta forma, os gastos fixos considerados pelo método absorção são repassados aos produtos deixando assim o preço de venda final do produto maior que no método variável.

4.5 CONFRONTAÇÃO ENTRE FORMAÇÃO DE PREÇOS: PRATICADOS E OS CALCULADOS POR MEIO DOS MÉTODOS DE CUSTEIOS

A organização comercial em análise tem como principal atividade a compra e venda de produtos com o objetivo de conseguir lucro neste processo e com isso garantir que a mesma permaneça no mundo comercial. Sendo assim, o quadro 18 apresenta a formação de preço de venda praticado pela a entidade empresarial.

QUADRO 18: FPV praticado pela organização empresarial

Produtos	Custo de Aquisição	Taxa Utilizada %	Preço de Venda R\$
Açúcar – Asa Branca	1,32	40%	1,85
Arroz – Caçarola	1,44	40%	2,02
Biscoito Chocolate – Treloso	0,83	40%	1,16
Carne de Frango – Aurora	4,32	40%	6,05
Coca cola 2L	4,20	40%	5,88

Fonte: Próprio autor

Conforme as informações prestadas no quadro logo acima, em relação ao preço de venda, observou-se que o administrador da empresa pesquisada considera apenas o real custo de aquisição unitário dos produtos multiplicada por uma taxa de 40%. Pois para o mesmo esta taxa corresponde aos custos e despesas variáveis, gastos fixos e lucro desejado pela organização comercial. O que poderá torna sua forma de precificação equivocada, uma vez que este coeficiente é baseado apenas na experiência comercial do administrador. O qual não utiliza nenhum método contábil para mensurar as demais despesas variáveis e gastos fixos existentes na empresa. Por outro lado, é notório que a sistemática adotada pela a mesma na sua formação do preço de venda é bastante parecida com a forma utilizada pelo custeio por

absorção. No entanto, o preço final praticado é mais próximo do formado pelo custeio variável.

Por tanto, com a finalidade de presta assistência por meio de informação de apoio à área gerencial da empresa, no tocante formação de preço de venda, preparou-se uma confrontação dos preços formados que serão demonstrados no quadro 19.

QUADRO 19: Confrontação: preços praticados e preços calculados

Produtos	PV Custeio Variável	PV Custeio por Absorção	PV Praticado Empresa
Açúcar – Asa Branca	1,77	2,73	1,85
Arroz – Caçarola	1,93	2,98	2,02
Biscoito chocolate – Treloso	1,11	1,72	1,16
Carne de Frango – Aurora	5,80	8,94	6,05
Coca cola 2L	5,63	8,70	5,88

Fonte: Próprio autor

Vale salientar, como já foi dito, que os valores apresentados pelo método de custeio variável e o praticado pela empresa são bem próximo, porém com uma diferença, enquanto o método variável considera apenas o custo de aquisição do produto, as despesas variáveis e o lucro desejado, para a empresa em estudo, além desses, são considerados também os gastos fixos, ou seja método mais parecido com o custeio por absorção que apresenta um preço muito elevado.

Contudo, a vasta experiência no cenário de mercado comercial e junto com informações levantadas sobre o preço utilizados pelos concorrentes e uma boa relação com os seus fornecedores, são elementos relevantes que ajudam no processo de formação do preço de venda do empresário, já que o mesmo não adota na sua FPV o apoio da contabilidade de custos.

Desta maneira, caso a organização adote este método de custeio na FPV ela terá dificuldade para vender seus produtos. Por outro lado, caso a empresa utilize apenas o método de custeio variável estará esquecendo dos gastos fixos que a organização contém e sem eles não tem como manter as atividades da empresa.

Nesta situação, onde a entidade comercial apresenta um percentual de 26,2% sobre o faturamento mensal relacionado aos Gastos Fixos, recomenda-se que seus dirigentes reexaminem a estrutura de gastos fixos da organização. Com tudo, o aumento programado das

vendas seria uma ótima saída desta situação uma vez que as vendas proporcionaria a dissolver os gastos fixos.

Percebe-se então, que o empreendimento em estudo sente a necessidade de adotar, na sua formação de preço, um método apropriado. Visto que, a mesma não domina o conhecimento de sua estrutura de gastos fixos e variáveis e assim provoca dificuldades para o gerenciamento da empresa.

4.6 PONTO DE EQUILÍBRIO

Desde sempre, uma informação vital para os empreendimentos comerciais atuante em qualquer tipo de mercado, é conhecer o ponto de equilíbrio da organização, o qual apresentará o valor exato de quanto a ela terá que vender para que a mesma possa cobrir todos os gastos mensais empresa.

Sendo assim, com a necessidade de obter o cálculo do ponto de equilíbrio, também é essencial conhecer a margem de contribuição e a metodologia de como ela é encontrada. E para isso foi utilizada a fórmula: margem de contribuição é igual ao preço de venda menos os custos e despesas variáveis. Portanto, o quadro 20 apresentará o cálculo da margem de contribuição.

QUADRO 20: Cálculo da margem de contribuição

Produtos	MC	PV Praticado	CV	DV (5,5%)	MC %
Açúcar – Asa Branca	0,43	1,85	1,32	0,10	23,24%
Arroz - Caçarola	0,47	2,02	1,44	0,11	23,27%
Biscoito chocolate – Treloso	0,27	1,16	0,83	0,06	23,28%
Carne de Frango - Aurora	1,40	6,05	4,32	0,33	23,14%
Coca cola 2L	1,36	5,88	4,20	0,32	23,13%

Fonte: Próprio autor

O quadro 19 mostra o valor do preço de venda praticado pela organização, já os quadros 9 e 10 são apresentados os valores referentes aos custos e despesas variáveis respectivamente. E estas informações foram utilizados na fórmula acima descrita para encontrar a margem de contribuição. Dessa maneira, o preço de venda subtraído os custos e despesas variáveis corresponde a margem de contribuição unitária de cada produto. Com isso,

possibilita o conhecimento da média percentual da margem de contribuição dos produtos que será utilizada no cálculo do ponto de equilíbrio.

Assim sendo, este cálculo é demonstrado em seguida em valores reais:

$$PEC = \frac{CDFT}{MC}$$

Onde:

PEC = Ponto de Equilíbrio Contábil

CDFT = Custos e Despesas Fixas Totais

Logo:

$$PEC = \frac{6.154,04}{23,21\%} = R\$ 26.514,61.$$

Conforme as informações alcançadas através do material estudado, observa-se que a empresa em análise precisa atingir com suas vendas um valor total de R\$ 26.514,61 em mercadorias e com isso garantirá a cobertura dos gastos mensais da organização. Contudo para a obtenção deste valor foi realizado o cálculo do ponto de equilíbrio.

Constatou-se também que é de suma importância elevar o número de vendas e com isso o faturamento para que seja possível saldar os valores representados por todos os custos e despesas, pois a empresa em estudo atinge uma média mensal de R\$ 23.488,00 de faturamento, que não são suficientes para atingir o ponto de equilíbrio. Sendo assim, falta ainda R\$ 3.026,61 que corresponde a 12,89% do faturamento atual. No entanto, vale lembrar que o Brasil vem atravessando nos últimos anos uma crise político-econômica e financeira dificultando assim o mundo empresarial, uma vez que pouco dinheiro na economia diminui o poder de compra dos consumidores.

Diante dos resultados apresentados é notório que a organização comercial pesquisada possui uma estrutura de gastos existentes, que até o momento, com o preço praticado e o número vendas atingidos não são suficientes para suportar estes valores presentes. Assim, para a empresa permanecer atuante no mercado é essencial a correta formação do preço de venda das mercadorias por ela ofertada, e um eficiente tratamento no controle de seus gastos.

Desta forma, conclui-se que uma ferramenta extremamente relevante é a presença do suporte da contabilidade no mundo empresarial.

5 CONCLUSÃO

Com base nesta pesquisa constatou-se a relevância da formação do preço de venda dos produtos para as organizações comerciais, uma vez que esta ação proporciona perspectivas positivas para o futuro do empreendimento empresarial. Por isso é de suma importância o uso do método mais adequado para a formação de preço, o qual garanta a precificação apropriada dos produtos e assim assegure o segmento da entidade empresarial no mercado, com tudo o preço determinado deve ser cativante, competitivo além de gerar lucro e cobrir os gastos da empresa.

Durante o transcurso do trabalho comprovou-se que a organização analisada para o cálculo de formação de preço não leva em consideração os custos e gastos fixos relacionados ao desempenho da operação comercial. Apenas utiliza uma taxa percentual, que para o administrador cobre todos os custos e os gastos existente e também o lucro almejado, sobre o custo de aquisição dos produtos. Esta estratégia acontece embasada na experiência comercial do administrador, que por hora não conseguiu identificar e mensurar os gastos da organização. Ou seja, a falta de conhecimento relativos aos gastos e também por desconhecer os sistema de custeio de contabilidade.

Buscando atingir a finalidade deste estudo que consiste em evidenciar a contabilidade como suporte para formar o preço de venda da organização, foram mostradas todas as famílias de produtos existentes na empresa que corresponde a 650 tipos de produtos, e destes, selecionados cinco itens, sendo escolhido os mais vendidos, e posteriormente identificados os gastos fixos e variáveis da organização empresarial em análise. Constatou-se que esses gastos representam os custo de aquisição do produto, embalagem, e tributo. Já os gastos fixos correspondem a depreciação do imobilizado, salários, pró-labore, aluguel, material de expediente, combustível, entre outros mais. Portanto, esses dados mencionadas foram essenciais no cálculo para formar o preço de venda utilizando ferramentas da contabilidade como custeio variável ou direto e o custeio por absorção e aplicando a técnica do Mark-up divisor.

Observou-se que o resultado do cálculo do preço final apresentado pelo o método variável é bem parecido com o praticado pela a organização, embora o custeio variável desconsidera os gastos fixos e aprecia apenas o custo de aquisição e os gastos variáveis. Por outro lado, o preço calculado através do custeio por absorção é extremamente auto, já que além do custo de aquisição e gastos variáveis também considera os gastos fixos. Ou seja, os mesmos dados relevantes na formação de preço praticado pelo empreendimento de forma

implícita. Uma vez que, para o administrador da empresa em estudo o coeficiente aplicado para formar o preço de venda final praticado é responsável para cobrir os elementos evidenciados no método de custeio por absorção. No entanto, há uma diferença relevante no preço final do praticado e do custeio por absorção. O que mostra que o preço praticado é calculado de forma equivocada em relação ao mundo contábil. Desta forma, caso a organização oferte os produtos pelo preço formado aplicando o custeio variável, atingirá um valor atraente e competitivo. Entretanto, deixará de lado os gastos fixos totais, que correspondem a 26,2% do faturamento mensal da entidade empresarial. Por outro lado, com o uso das técnicas do custeio por absorção que considera todos os gastos existente, apresenta um preço de venda muito alto. Fazendo com que a organização perca o poder de vendas no comércio diante dos concorrentes devido ao preço alto ofertado pela a mesma e deixando de ser competitiva.

Nota-se que a empresa apresenta um ponto de equilíbrio de R\$ 26.514,61 superior ao faturamento médio mensal da organização que é aproximadamente R\$ 23.488,00 ocorrendo assim, uma diferença negativa de R\$ 3.026,61 que corresponde a 12,89% do faturamento mensal atual. No entanto, é notório que nos últimos quatro, cinco anos o país vem vivenciado uma crise político-econômica e financeira e com isso dificuldades apareceram no mundo comercial diminuindo as vendas. Diante dessa circunstância, sugere-se que um estudo mais detalhado seja realizado na estrutura de gastos fixos, pois esta análise contínua poderá produzir um resultado muito positivo mas também pode causar um prejuízo enorme na vida de qualquer empresa, à medida que estes gastos sejam desprezados e desconhecidos. Uma outra alternativa é elevar o volume de vendas e com isso fazer com que os gastos fixos sejam melhor diluídos, mesmo sabendo que este continuam inalterados em relação a quantidade comercializada dos produtos.

Desta forma, a organização aplicando um método de custeio adequado, alcançará um preço de venda conveniente as expectativas da empresa. Sendo assim, tornando-a mais competitiva e suportando os gastos fixos existentes.

Portanto, conclui-se que a aplicação desses instrumentos para formar o preço de venda dos produtos é relevante para a entidade comercial, visto que terão de oferecer melhores ofertas aos consumidores, uma vez que o preço acessível atraíra mais clientes. Este motivo requer que a organização tenha destaque no desempenho das suas atividades para que tenha sempre uma vantagem em relação aos seus concorrentes, já que o mundo dos consumidores é extremamente exigente.

REFERÊNCIAS

- BERTI, Anélio. **Contabilidade e Análise de custos**. 2ª ed. Curitiba: Editora Juruá, 2007.
- BOMFIM, Eunir de A morim; PASSARELLI, João. **Custos e formação de preços**. 4. Ed. São Paulo: IOB Thomsom, 2006.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com a aplicação na HP 12C E e excel**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CAMPOS, R, L. **O capital intelectual e o processo de EC e FP em empresas de produção Por encomenda**. 2003. 152 f. Dissertação (Mestrado em administração) – Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal de minas Gerais, Belo Horizonte, 2003.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: Teoria e pratica**. São Paulo: Atlas, 1998.
- _____. 2004 **Curso básico de contabilidade de Custos**. 3. Ed. Atlas, 2004.
- COGAN, Samuel. **Custos e preços- Formação e análise**. São Paulo, Editora Pioneira, 1ª edição, 1999.
- DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.
- DOLAN, R. J, e SIMON, H. 1998. **O poder dos preços: as melhores estratégias para ter lucro**. São Paulo, Futura, 403 p.
- DUBOIS, Alex; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2008
- GIL, Antonio. Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ªed-12. Reimpr- São Paulo: atlas, 2009.
- GODOY, A. S. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades**. Revista de administração de empresas, v.35, n.2, Mar/ Abr. 1995, p. 53-63.
- HAMILTON, A, C. Cost management. AACE International Transactions, 2004. CSC. 12.
- HORNGREN, Charles T. **Contabilidade de custos**. 9ª ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2000.
- KOTLER, P. ARMSTRONG, G. **Princípios de Marketing**. 9ª ed São Paulo: Prentice Hall, 2003.
- _____. 1999. **Princípios de marketing**. 7 ed., Rio de Janeiro, Prentice – Halldo. Brasil, 527p.
- _____. 2000. **Administração de marketing**. 10 ed., Rio de Janeiro, Prentice – Hall, 764p.

- LEVY, Michael; Weltz Barton A. Administração de varejo. São Paulo: Atlas, 2000.
- LUNKES, Rogério João. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque na tomada de decisão.** Florianópolis: Visual Books, 2007.
- LEONE, George Sebastião Guerra. Curso de contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 2000.
- MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: Criando valor para administração.** São Paulo: Atlas, 2001. 905p.
- MARCONI, M. A. **Fundamento da metodologia científica.** 5ªed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MARCONI, Marina de Andrade e LAKATOS, Erva Maria. **Fundamento de Metodologia Científica.** 6 ed. São Paulo: atlas, 2006.
- MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9ªed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MEDEIROS, Rodrigo. **Preço de transferência: uma ferramenta para a eficácia das organizações.** Universidade de Taubaté departamento de economia, contabilidade e administração. Taubaté- SP: 2000.
- NORMAN, R; TOBIN, A. M; KINGSMAN, B. K. A study of small subcontract and marketo-order firms in relation to quotation for orders. **International Journal of Operations & production Management**, v. 8, n. 6, p. 45-59, 1998.
- PADOVEZE, Clovis Luiz. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise.** 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil.** 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- _____. 2007. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação.** São Paulo: Thomson Learning.
- _____. 2003. **Contabilidade gerencial de custos.** São Paulo: Pioneira Thomsom Learning.
- PINDYCK, R. S & RUBINFELD, D. L. **Microeconomia,** 4ªedição. São Paulo: Makrom Books, 1999.
- PORTON, Rosimere Alves de Bona; FURTADO, Renata; BEUREN, Ilse Maria. **Uma proposta de metodologia do preço de venda para micro e pequenas empresas do comércio varejista.** 2002. Disponível em: http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2002TR71_0561.Pdf. Acesso em: 20 de outubro de 2012.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos.** 3ª ed. São Paulo: saraiva: 2013.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Joel José dos. **Análise de Custos: Um enfoque gerencial com ênfase pra o custeamento marginal.** 2ªed. São Paulo: Atlas, 1990.

SANTOS, Edno Oliveira dos. **Administração financeira de pequena e média empresa.** 1. Ed. 6ª tiragem São Paulo: Atlas-2001.

SHIER, Carlos Ubiratan da costa. **Gestão prática de custos.** 1ª ed. 5ª tiragem. Curitiba: Juruá, 2008.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão Prática de Custos.** Curitiba. PR: Juruá, 2004.

SOUZA, Antônio Artur. **Análise de sistemas de informações utilizados como suporte para os processos de estimação de custos e formação de preços.** Associação Brasileira de Custos- Vol. 1. N.1 Belo Horizonte, MG- 2006.

TREVISAN & ASSOCIADOS. Custo padrão e contabilidade de custo padrão. In: CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Curso sobre contabilidade de custos.** São Paulo: atlas, 1992.

VATAN, R. S. **Modelos de decisão para gestão de preço de venda.** São Paulo, FEA-USP, Dissertação de Mestrado 1995. Disponível em http://www.ppga.com.br/mba/2000/medeiros_rodri go.pdf Acesso em 20 de agosto de 2014.

VISCECONTI, Paulo Eduardo Vichez; DAS NEVES, Silvério. **Contabilidade de Custos: Um enfoque direto e objetivo.** 8 ed. São Paulo: Frase LTDA 2008.

_____. 2013. **Contabilidade se Custos: um enfoque direto e objetivo.** 11 ed. Ver. e atual- São Paulo: Saraiva.

_____. 2014. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 11 ed., rev. e atual.- São Paulo: Saraiva.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos: Uma abordagem prática** 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.